TFJA
TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

Tribunal Federal de Justicia Administrativa

Sala Superior – Pleno Jurisdiccional

Juicio Contencioso Administrativo
20052/17-17-13-5/1253/18-PL-07-04

SECRETARÍA GENERAL

Actora
Desarrollo Integral de Jaiba de México, Sociedad Anónima de Capital Variable

Autoridad demandada
Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Terceros interesados
Trabajadores de la actora

Magistrada Ponente
Magda Zulema Mosri Gutiérrez

Secretario de acuerdos
Juan Carlos Perea Rodríguez

Ciudad de México a cuatro de noviembre de dos mil veinte.

Visto y
Resultando

1°. Demanda. Por medio del escrito presentado el **treinta y uno de agosto de dos mil diecisiete** en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas, con sede en la Ciudad de México, la actora demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio siguiente:

- 900-06-02-2017-**588** del **once de julio de dos mil diecisiete** emitida por la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", a través de la cual determinó el crédito fiscal por **$7,382,070.00**, por concepto de impuesto sobre la renta, así como la renta gravable base del reparto de utilidades del contribuyente por la cantidad total de **$781,167.00,** ello por el ejercicio de **dos mil diez.**

Así, la demanda fue enviada, por turno, a la Décimo Tercera Sala Regional Metropolitana y Auxiliar en Materia de Responsabilidades

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
FIJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Administrativas Graves, con sede en la Ciudad de México.

Por acuerdo del **cinco de octubre de dos mil diecisiete**[1] fue admitida a trámite la demanda, previo requerimiento, ordenando emplazar a la autoridad para que formulara su contestación y así a los trabajadores de la actora.

2°. Facultad de atracción. A través del acuerdo del **nueve de febrero de dos mil dieciocho**[2], la Secretaria General de Acuerdos informó a la Sala Instructora que fue ejercida la facultad de atracción.

3°. Terceros. Mediante el proveído del **veintiocho de noviembre de dos mil diecisiete**[3], el Magistrado Instructor proveyó el apersonamiento de los terceros interesados, a través del escrito que presentó **Lizeth Margot Bojorquez Félix**, quien acreditó su representación con el original del acta del **veinticinco de septiembre de dos mil diecisiete.**

4°. Contestación de la demanda. Por acuerdo del **seis de diciembre de dos mil diecisiete**[4] fue proveída.

5°. Alegatos. Por acuerdo del **ocho de enero de dos mil dieciocho**[5], el Magistrado Instructor tuvo por formulados los alegatos del actor.

Mediante el acuerdo del **dieciséis de enero de dos mil dieciocho**[6], el Magistrado Instructor tuvo por formulados los alegatos de la autoridad demandada.

6°. Sala Superior. Por acuerdo del **veintiocho de enero de dos mil diecinueve**[7], el Magistrado Presidente dio cuenta de la recepción

---

[1] Visible a foja **doscientos ochenta y siete** del expediente.
[2] Visible a foja **ciento noventa y tres** de la carpeta de atracción.
[3] Visible a foja **trescientos veintiuno** del expediente.
[4] Visible a foja **cuatrocientos veintiocho** del expediente.
[5] Visible a foja **cuatrocientos sesenta y cuatro** del expediente.
[6] Visible a foja **cuatrocientos sesenta y ocho** del expediente.
[7] Visible a foja **doscientos catorce** de la carpeta de atracción.

del expediente y lo envió, por turno, a la ponencia de la Magistrada Magda Zulema Mosri Gutiérrez para la elaboración del proyecto de resolución.

En la resolución del **trece de marzo de dos mil diecinueve**, el Pleno decidió lo siguiente:

> [...]
>
> En consecuencia, se remite el expediente a la Décimo Tercera Sala Regional Metropolitana y Auxiliar en Materia de Responsabilidades Administrativas Graves, con sede en la Ciudad de México, para que con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58 del Código Federal de Procedimientos Civiles se regularice el procedimiento en los siguientes términos:
>
> **1°.** Deje sin efectos el acuerdo del quince de enero de dos mil diecinueve, por el cual se declaró cerrada la instrucción.
>
> **2°.** Provea respecto de la prueba identificada con el número "7.- "del capítulo de pruebas de la demanda, consistente en la solicitud que el Magistrado Instructor realice a la autoridad para la exhibición del expediente administrativo íntegro.
>
> **3°.** Notifique cada uno de los acuerdos, actos y resoluciones a los terceros.
>
> **4°.** Se lleve a cabo la revisión del foliado del expediente principal, incluidas las minutas y piezas postales a fin de que se integre de manera correcta.
>
> **5°.** Una vez subsanadas dichas violaciones y cerciorado de que no existe cuestión pendiente que impida la resolución del presente juicio, instruya nuevamente el cierre de la

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

instrucción, previa oportunidad de formular nuevamente alegatos, remitiendo finalmente los autos a esta Sala Superior para el dictado de la sentencia respectiva.

6°. Remita nuevamente el expediente.

Por lo expuesto, y con fundamento en los artículos 17, fracción XI de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y 58 del Código Federal de Procedimientos Civiles, se resuelve lo siguiente:

I. Por existir violaciones a las reglas del procedimiento que impiden la resolución definitiva del juicio, remítase el expediente a la Sala Instructora, para que subsane las violaciones detectadas, ello en los términos señalados en el último Considerando.

II. Una vez cumplidas las formalidades del procedimiento, deberá devolverse el expediente a esta Sala Superior, para la emisión de la resolución a que en derecho corresponda.

III. Notifíquese.

Así lo resolvió el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de trece de marzo de dos mil diecinueve, por unanimidad de diez votos a favor de los Magistrados Manuel Luciano Hallivis Pelayo, Juan Ángel Chávez Ramírez, Rafael Estrada Sámano, Rafael Anzures Uribe, Juan Manuel Jiménez Illescas, Magda Zulema Mosri Gutiérrez, Víctor Martín Orduña Muñoz, Alfredo Salgado Loyo, Carlos Mena Adame y el presidente Carlos Chaurand Arzate.

[...]

7°. Reposición del procedimiento. En el acuerdo de Sala del **veintisiete de junio de dos mil diecinueve**[8] fue proveída la recepción del expediente para la subsanar las violaciones en su trámite.

---

[8] Visible a partir de la página **quinientos noventa y uno** del expediente.

En el acuerdo del **veintidós de agosto de dos mil diecinueve**[9] fue proveído que la autoridad exhibió, previo requerimiento, el expediente administrativo.

En el acuerdo del **tres de diciembre de dos mil diecinueve**[10], la instrucción en cumplimiento de lo señalado en la resolución del **tres de marzo** de ese año verificó que todas las actuaciones fueron notificadas a los terceros interesados.

En el acuerdo del **tres de diciembre de dos mil diecinueve**[11] fue proveído que la instrucción del expediente fue revisada detectando omisiones en algunas notificaciones, razón por la cual remitió el expediente a la actuaría para su debida integración.

En los acuerdos del **cuatro de febrero de dos mil veinte**[12] fue proveído que las partes formularon alegatos.

En el acuerdo de Sala del **doce de febrero de dos mil veinte**[13] fue declarado el cierre de instrucción del expediente, además fue ordenada la remisión del expediente a la Sala Superior.

8° Sala Superior. En el acuerdo del **doce de marzo de dos mil veinte**[14], el Magistrado Presidente proveyó la recepción del expediente y lo envió a la ponencia de la Magistrada Magda Zulema Mosri Gutiérrez,

---

[9] Visible a partir de la página **seiscientos veintitrés** del expediente.
[10] Visible a partir de la página **seiscientos veinte nueve** del expediente.
[11] Visible a partir de la página **seiscientos veintinueve** del expediente.
[12] Visibles en las páginas **seiscientos setenta y tres,** y **seiscientos setenta y ocho** del expediente.
[13] Visible en la página **seiscientos ochenta y tres** del expediente.
[14] Visible en la página **doscientos cuarenta y ocho** de la carpeta de atracción.

TFJA SECRETARÍA GENERAL

quien lo recibió el **veintiocho de julio** siguiente.

La Magistrada ponente solicitó, a través del oficio del **cinco de agosto de dos mil veinte**, como hecho notorio, la sentencia del **once de marzo de dos mil quince** y el acuerdo de firmeza emitidos en el expediente 3701/14-03-01-5.

En el acuerdo del **veintitrés de septiembre de dos mil veinte**, el Magistrado Presidente dio cuenta que la Primera Secretaria de Acuerdos de la Segunda Ponencia de la Primera Sala Regional del Noreste III remitió los documentos antes señalados.

9°. Protección de datos personales. La actora no manifestó su oposición para que sus datos personales fueran publicados, razón por la cual esta resolución se publicará sin dichos datos.

Considerando

Primero. Competencia del órgano jurisdiccional. El Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa es competente en términos de los artículos 3, fracción II; y 17, fracción III, de su Ley Orgánica; y el Acuerdo G/9/2010 del Pleno de la Sala Superior.

Lo anterior, porque es necesaria la interpretación, por primera vez, de los párrafos1.60, 1.70, 2.71, 3.43 y 2.7 de las Directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias de 2010.

Segundo. Existencia de la resolución impugnada. Está demostrada en virtud de su exhibición en el expediente y por el reconocimiento de la autoridad, ello con fundamento en los artículos 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Tercero. Contexto. Inicialmente, los antecedentes del asunto son los siguientes:

- El **cinco de julio de dos mil catorce** fue notificado a la

actora el oficio 900-08-02.2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce**, a través del cual fue iniciada la revisión de gabinete respecto al ejercicio fiscal de **dos mil diez.**

- El **nueve de octubre de dos mil catorce** fue notificado a la actora el oficio 900-08-02-2014-**39516** del **siete de octubre de dos mil catorce**, a través del cual comunicó a la actora que la fiscalización duraría dos años, ello con fundamento en el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

- El **veintinueve de noviembre de dos mil dieciséis** fue notificado a la actora el oficio de observaciones 900-06-02-2016-**1186** del **veinticuatro de noviembre de dos mil dieciséis**.

- El **trece de julio de dos mil diecisiete** fue notificado a la actora el oficio 900-06-02-2017-**588** del **once de julio de dos mil diecisiete**, a través del cual fue liquidado el crédito fiscal por **$7, 382, 070-00** por concepto de impuesto sobre la renta y accesorios, así como la participación de los trabajadores en las utilidades por **$781,167.00.**

Ahora bien, la determinación y liquidación del crédito fiscal fue basada en lo siguiente:

[...]

Fundamentación y motivación de hechos diferentes:

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

De conformidad con la información a la que esta Administración tuvo acceso de DIJAMEX, por medio del expediente administrativo que le fue remitido en copia certificada de la orden RIM2500037/12 por parte de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, mismo que quedo en poder de esta autoridad fiscal, se conoció que DIJAMEX fue sujeto al ejercicio de facultades de comprobación por parte de dicha Subsecretaría de Ingresos por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, mediante una visita domiciliaria que tuvo por objeto comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única y como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado. Dicha visita se concluyó con diversas correcciones fiscales realizadas por el contribuyente, según consta en acta final de fecha 9 de julio de 2012.

No obstante lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente y 19 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, esta autoridad fiscal conoció información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero, dicha información no fue conocida durante el ejercicio de facultades de comprobación realizado por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, ya que dicha situación se conoció con posterioridad al cierre del acta Final, por tanto, con ello se actualiza y sustenta la hipótesis de comprobación de hechos diferentes para las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero.

La información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero a que hace referencia el párrafo anterior, se refiere a una denuncia

ciudadana acompañada de un estudio, que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastelum ante el propio Servicio de Administración Tributaria en septiembre de 2013 y al referido estudio que también fue acompañado a la denuncia presentada el 20 de septiembre de 2013 ante la Agencia del Ministerio Público de la Federación en el estado de Sinaloa por el hoy denunciante José Francisco Ricard Pacheco, documento que forma parte de la averiguación previa AP/SIN/MOCH/263/2013/M-III quien por turno fue asignada a la Mesa III de la Agencia investigadora del Ministerio Público de la Subdelegación de Procedimientos Penales "C" de la Delegación Estatal de Sinaloa, Subprocuraduría de Control Regional, Procedimientos Penales y Amparo, dependiente de la Procuraduría General de la República. Los estudios referidos son de septiembre de 2013, fecha posterior al cierre del acta final por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa correspondiente al ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010.

Los estudios que acompañan las denuncias referidas en el párrafo que antecede, señalan que la empresa Ocean Technology, Inc., cliente extranjero de DIJAMEX, es su parte relacionada y que DIJAMEX no ha dado cumplimiento para el ejercicio fiscal de 2010 con las disposiciones fiscales referentes a los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas, que consisten en determinar que dichas operaciones fueron pactadas como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables. Cabe señalar que está autoridad fiscal no va a prejuzgar si son o no ciertas las afirmaciones realizadas

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

en los citados estudios, previo al ejercicio de facultades de comprobación para DIJAMEX por el ejercicio fiscal de 2010, con respecto al cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente que sean aplicables a sus operaciones con residentes en el extranjero. Sin embargo, la información, datos y documentación de los estudios es información proporcionada por terceros, situación que actualiza lo establecido en el segundo y tercer párrafos del **artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente**.

[...]

Página 268

[...]

Liquidación

A continuación, se muestran los efectos fiscales que son resultado del ejercicio de facultades de comprobación llevado a cabo por esta Administración a DIJAMEX correspondientes al ejercicio fiscal de 2010.

Impuesto sobre la renta (ISR).

A. De las personas morales como sujeto directo.

A continuación, se muestra la determinación del impuesto omitido histórico para DIJAMEX como sujeto directo para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) del ejercicio fiscal de 2010, como consecuencia del ejercicio de facultades de comprobación realizado por esta Administración.

Cuadro A. Determinación del resultado fiscal modificado y del impuesto omitido de DIJAMEX como sujeto directo para efectos del impuesto sobre la renta (pesos)

Concepto	Fórmulas	Importe
Pérdida fiscal declarada*	A	-1,915,566
Efecto determinado por la auditoría de precios de transferencia (ver cuadro 26)	B	10,371,244
Pérdidas fiscales de 2009**	C	0
Resultado fiscal modificado	D=A+B-C	8,455,678
Tasa de impuesto sobre la renta ***	E	30%
Impuesto sobre la renta determinado	F=DxE	2,536,703
Impuesto sobre la renta pagado por el contribuyente*	G	1,638
Impuesto sobre la renta omitido	H=F-G	2,535,065

Fuente: La que se indica.
* Declaración de corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012 que consta en los expedientes y bases de datos del SAT y que se utiliza para motivar la presente en términos de lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.
** Declaración presentada el 6 de julio de 2012.
*** Artículo 10, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y Artículo Segundo, fracción I, inciso a) de las Disposiciones de vigencia temporal del DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de las Leyes del Impuesto sobre la Renta, del Impuesto a los Depósitos en Efectivo y del Impuesto al Valor Agregado, del Código Fiscal de la Federación y del Decreto por el que se establecen las obligaciones que podrán denominarse en Unidades de Inversión; y reforma y adiciona diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado el 1 de abril de 1995, de la Ley del Impuesto sobre la Renta del publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 7 de diciembre de 2009.

[...]

Página 285

Puntos Resolutivos

Cuadro F. Monto del crédito fiscal (pesos)

Concepto	Fórmulas	Importe
Impuesto actualizado como sujeto directo (ver cuadro C)	A	3,185,056
Recargos (ver cuadro D)	B	2,159,468
Multas por omisión de pago	C	1,394,286
Multas por declarar pérdidas en exceso	D	574,670
Multas de forma	E	68,590
Total de los créditos fiscales	F=A+B+C+D+E	7,382,070
(Siete millones, trescientos ochenta y dos mil, setenta pesos 00/100 MN)		

Fuente: la que se indica.

[...]

Página 266

[...]

Conclusión del ejercicio de facultades de comprobación

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que de acuerdo con el articulo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, los contribuyentes que celebraron operaciones con partes relacionadas en el ejercicio fiscal de 2010, estaban obligados a determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas considerando los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparable. En el caso de DIJIMEX, de acuerdo con el análisis efectuado a toda la información obtenida del contribuyente por esta autoridad fiscal incluyendo el Estudio de P, que fue presentado fuera de los plazos legales

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

establecidos, se puede concluir que el contribuyente no cumplió con las obligaciones establecidos en los citados artículos para sus ingresos con OT, ya que no determinó sus ingresos acumulables con esa parte relacionada, con base a los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que dado que esta Administración contaba con información que le fue proporcionada en su gran mayoría por el propio contribuyente, incluyendo con ella la del Estudio de PT, aplicó el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación a que hace referencia la fracción VI del artículo 216, en su primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2010 y, le fue posible aplicar lo dispuesto por los artículos 215, primero, segundo, tercero y cuarto párrafos y 216, primer párrafo, fracción VI y segundo y último párrafos de la Ley señalada para sus ingresos con OT, determinando con ello para dicha operación márgenes de utilidad de operación de empresas comparables y en consecuencia un ajuste de precios de transferencia como se puede ver en el cuadro 22.

En resumen, las omisiones detectadas y/o determinadas para DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010 por esta autoridad fiscal se pueden ver en el siguiente cuadro, tanto para el oficio de observaciones como para la presente.

Cuadro 26. Omisiones detectadas y/o determinadas y deducciones improcedentes en la auditoría de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Operación ajustada, acumulada y/o rechazada	Ver cuadro	Importe
Ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada OT	22	6,678,880
Ingresos omitidos con su parte relacionada OT (gravados para IETU)	8	2,665,629
Pérdida en cambios con su parte relacionada OT	6	1,026,735
Total de efectos de la auditoría de precios de transferencia		**10,371,244**

Fuente: la que se indica.

[...]

Página 120

Ingresos por ventas de DIJAMEX a su parte relacionada Ocean Technology Inc. De lata de carne de cangrejo pasteurizada

Tanto para el oficio de observaciones como para la presente, en esta sección se analizaran los ingresos por ventas de DIJAMEX a su parte relacionada Ocean Technology Inc. (en adelante OT) de lata de carne de cangrejo pasteurizada para efectos del impuesto sobre la renta de $78,613,474 pesos (declaración anual complementaria por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012, ver cuadros 6 y 11) y para efectos del impuesto empresarial a tasa única de $82,420,911 pesos (Estudio de PT, hoja 31). Para estos efectos se analizará el estudio de PT:

[...]

Página 254

Pérdida en cambios

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que en el cuadro 6 se puede notar que DIJAMEX tuvo un gasto por pérdida en cambios de $1,026,735 que manifestó en su declaración por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012, asimismo, en dicho cuadro se puede ver que eh la declaración normal presentada el 31 de marzo de 2011 había manifestado DIJAMEX un gasto por pérdida en cambios derivado de operaciones con partes relacionadas por $1,136,803, que se entiende fue con OT.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se reitera que como ya se señaló con antelación, en el cuadro 5 se reconocen cuentas y documentos por pagar con su parte relacionada OT por $5,032,830 pesos, que tienen relación con los préstamos obtenidos de OT por $5,064,311 pesos y su equivalente en dólares por $400,000

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

(ver cuadro 2). En el Anexo XVI de su Escrito de Respuesta #1 se señala que "Durante el ejercicio 2010, Dijamex recibió de su parte relacionada residente en el extranjero OT, depósitos por concepto de préstamos de cuenta corriente hasta por la cantidad de $406,278 dólares equivalentes a $5'054,680 pesos. Estos créditos otorgados a Dijamex no devengaron intereses desde el punto de vista financiero, ni fiscal." Por su parte, en las notas del cuadro 2 se aclara que DIJAMEX recibió préstamos de OT por $5,064,311 pesos que equivalen a $400,000 dólares.

En el oficio de observaciones se indicó y en la presente se reitera que el expediente administrativo correspondiente a la orden RIM2500037/12 de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, contiene un contrato de mutuo sin intereses con OT del 10 de enero de 2010 en donde esta empresa otorga a DIJAMEX una cantidad en crédito hasta $753,000 dólares que deberá cancelarse o pagarse en pesos.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que el artículo 29, primer párrafo, fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 indica - que los contribuyentes podrán efectuar las deducciones por concepto de intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno y que por su parte, el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley citada establece que "Se dará el tratamiento que esta Ley establece para los intereses, a las ganancias o pérdidas cambiarias, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo. La pérdida cambiarla no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que sufra la pérdida.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente

se reitera que, por otra parte, el artículo 31, primer párrafo, fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 indica que los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado y cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

Por lo anterior, en el oficio de observaciones se señaló que dado que no existe evidencia alguna por un lado, de que a DIJAMEX le fuera aplicable un cálculo de pérdida cambiaria con OT por $1,026,735 como consecuencia de los préstamos en pesos recibidos de su parte relacionada OT y que tenían que ser restituidos también en pesos y, por otro lado, de que dicha pérdida cambiarla se hubiera determinado considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 (valor de mercado), esto para tener el tratamiento fiscal de intereses devengados a cargo, se tiene entonces que DIJAMEX fue omiso en demostrar que la pérdida en cambios con su parte relacionada OT corresponda a valores de mercado y en consecuencia el monto de $1,026,735 exceda del precio de mercado y como excedente no se debe considerar como deducible conforme a lo previsto por la fracción XIV del artículo 31, primer párrafo de la Ley citada y, por ende tampoco representa un gasto estrictamente indispensable para DIJAMEX en términos del primer párrafo de la fracción I del mencionado artículo 31.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

[...]

Por lo que por la pérdida cambiaria de DIJAMEX con su parte relacionada OT por $1,026,735, no se demostró que hubiera sido determinada considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, al no demostrarse esta circunstancia, como lo señala el propio penúltimo párrafo del artículo 9, el excedente que en este caso es la totalidad, no se determinó en estas circunstancias. Estas circunstancias de determinación de tipo de cambio son la que prevalecen en el mercado.

- Por tanto, en términos del artículo 31, primer párrafo, fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, la pérdida cambiaria que derivó de créditos recibidos por el contribuyente de OT, no correspondió a la de mercado, por un excedente equivalente a su totalidad, por lo que es no deducible.

- Asimismo, en términos del artículo 31, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, la pérdida cambiaria no se demostró con evidencia documental alguna que fuera estrictamente indispensable ser calculada y reconocida como una deducción.

Por otra parte, se le aclara al contribuyente que en las referencias que realiza a la resolución miscelánea fiscal y al SIPRED 2010, no se define por parte del SAT si una utilidad o perdida cambiaria representa o no una operación con partes relacionadas, más bien, como lo subraya el contribuyente, se da una opción de no reportar este tipo de operaciones en la declaración informativa múltiple, Anexo 9 y en los Anexos del SIPRED 2010.

Por todo lo anterior, en la presente se confirma que dado

que no existe evidencia alguna presentada por el contribuyente, incluso en el Escrito de desvirtuación, por un lado, de que a DIJAMEX le fuera aplicable un cálculo de pérdida cambiaria con OT por $1,026,735 como consecuencia de los préstamos en pesos recibidos de su parte relacionada OT y que tenían que ser restituidos también en pesos y, por otro lado, de que dicha pérdida cambiaria se haya determinado considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en, 2010 (tipo de cambio que prevalece en el mercado y que de cumplirse representaría un valor de mercado), esto para tener el tratamiento fiscal de intereses devengados a cargo, se tiene entonces que DIJAMEX fue omiso en demostrar que la pérdida en cambios con su parte relacionada OT corresponda a valores de mercado y, en consecuencia el monto de $1,026,735 exceda del precio de mercado y como excedente no se debe considerar como deducible conforme a lo previsto por la fracción XIV del artículo 31, primer párrafo de la Ley citada y, por ende tampoco representa un gasto estrictamente indispensable para DIJAMEX en términos del primer párrafo de la fracción I del mencionado artículo 31.

[...]

En este orden de ideas, y con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo examinaremos

los argumentos en el orden siguiente:

Considerando	Tema	Concepto de impugnación
Cuarto	Competencia. Fundamentación. Inicio de la revisión de gabinete.	1°
Quinto	Artículo 53-C del CFF. Motivación de los hechos novedosos. Inicio de la revisión de gabinete.	2° y 3°
Sexto	Crédito fiscal. Errores aritméticos en su cálculo	7°
Séptimo.	Multas. Concurso. Fracción V del artículo 76 del CFF.	9°
Octavo	Precios de transferencia. Obligación de elaborar el estudio en términos de las fracciones XII, XIII y XV del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.	5°
Noveno	Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación. Análisis de comparabilidad. Selección de las partes independientes.	6°
Décimo	Pérdida cambiaria. Cálculo conforme a un tipo de cambio oficial	8°
Décimo primero	Artículo 46-A, apartado B, y último párrafo, de, CFF. Suspensión del plazo por incumplimiento de requerimientos.	4°

Cuarto. Competencia. Fundamentación. Inicio de la revisión de gabinete. La actora argumentó, en su concepto de impugnación **primero**[15], lo siguiente:

> [...]
>
> **PRIMERO.-** La resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte es ilegal, toda vez que la misma es producto de un procedimiento viciado desde su origen, instaurado y substanciado por autoridad incompetente, razón por la cual, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.
>
> En efecto, tal y como puede constatarlo ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la foja No. 1 de su oficio No. 900-08-02-2014-**751** de fecha 29 de mayo de 2014 emitido por el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" que en copia se exhibe, mediante el cual dicha autoridad instauró el ejercicio de facultades de comprobación ordenando la revisión practicada a DIJAMEX, en él se aprecia que dicho Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" sustentó y fundamentó su actuación reglamentaria en los artículos 10, primer párrafo, fracción I, 20 primer párrafo, Apartado A, fracción IX, Apartado B, fracciones VI y X, párrafos antepenúltimo y penúltimo, numeral 8, inciso b) y 21 primer párrafo, Apartado H, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente en mayo del 2014.

---

[15] Visible a partir de la página **cinco** del expediente.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Sin embargo, basta la simple lectura de tales dispositivos legales para constatar que ninguno de ellos otorgaba facultad expresa o específica alguna al citado Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas.

En este sentido, y para efectos de claridad, conviene transcribir las partes que interesan del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente precisamente en el mes de mayo del 2014, el cual en su artículo 20 establecía expresamente:

Artículo 20.- [Se transcribe]

Como puede observarse, cuando en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente en el año 2014 se otorgó a cierta autoridad alguna facultad en materia de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas entre partes relacionadas, así expresa y específicamente se señaló y puntualizó. Es decir, esta facultad se otorgó de manera expresa y específica al área en particular de que se tratara.

Ahora bien, como se señaló con anterioridad, para pretender sustentar su competencia reglamentaria, el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" en su oficio No. 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014** invocó la fracción IX del Apartado A del artículo 20 de Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente en el 2014, que establece:

[Se transcribe]

Como puede observarse, la "atribución" invocada por el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" en su oficio No. 900-08-02-2014-**751** NO SEÑALA, NI HACE REFERENCIA a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas entre partes relacionadas, y más bien se refiere a

requerimientos en general, inclusive formulados a servidores públicos y fedatarios, autorizaciones de prórrogas y sustituciones de autoridad.

En este sentido, debe decirse que ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa ha sentado múltiples Jurisprudencias, Precedentes y Tesis, confirmando que la autoridad solamente puede hacer aquello para lo que está expresa y específicamente facultada, no siendo dable que sus atribuciones se "infieran", "deduzcan" o "interpreten" porque ello, ilegal e indebido, atenta contra los principios básicos de legalidad, seguridad y certeza jurídica del particular.

Al respecto, es claro que en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente en el 2014 cuando se otorgó a cierta autoridad alguna facultad en materia de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas entre partes relacionadas, así expresa y específicamente se señaló y puntualizó. Es decir, esta facultad se otorgó de manera expresa al área específica de que se tratara, siendo que la fracción IX del Apartado A del artículo 20 de dicho Reglamento Interior invocada por el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" en su oficio No. 900-08-02-2014-**751** como pretendido sustento de su actuación, no le confiere facultad o atribución alguna en materia de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas entre partes relacionadas. Por ello, puede afirmarse que el multicitado Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", al momento de ordenar la revisión a DIJAMEX en materia de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas entre partes

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

relacionadas, carecía de atribuciones para ello.

Esto fue subsanado con la publicación en el Diario Oficial de la Federación de fecha 17 de noviembre del 2015 del "*Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria*" mediante el cual, ahora sí, se le confirieron a dicho Administrador facultades y atribuciones para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas con partes relacionadas. Dicho Acuerdo establece:

[Se transcribe]

Como puede observarse, no fue sino hasta el 17 de noviembre del 2015, mediante la publicación del "*Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria*" que se confirieron atribuciones expresas y específicas al Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas con partes relacionadas (precios de transferencia). Pero es claro también que en mayo del 2014, cuando dicho Administrador ejerció facultades de comprobación instaurando la revisión practicada a DIJAMEX, carecía de atribuciones y facultades expresas y específicas para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas con partes relacionadas.

Es importante tomar en cuenta la naturaleza, existencia, propósito y vigencia misma del acuerdo delegatorio de facultades del 17 de noviembre del 2015 antes referido, porque de considerarse que el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", con base en una mera facultad genérica de requerimiento podía intervenir hasta en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones

celebradas con partes relacionadas, aún y cuando no tuviera conferida de forma expresa y específica tal atribución (como si lo tenían otras áreas de la Administración General de Grandes Contribuyentes) ello llevaría necesariamente a configurar la inutilidad y ociosidad del acuerdo delegatorio de facultades mismo, pues en una lógica jurídica simple si el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" podía hacer "de todo" e intervenir "en todo" con base en una facultad genérica, entonces para qué se le habrían tenido que delegar facultades expresas y especificas en materia de determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas con partes relacionadas como así se hizo el 17 de noviembre del 2015 mediante el multicitado acuerdo delegatorio de facultades.

Tampoco es dable considerar que el "*Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria*" publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de noviembre del 2015, puede tener una aplicación retroactiva, al mes de mayo del año 2014.

Por ello, se reitera, conforme a la fundamentación invocada por el propio Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" en su oficio No. No. 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, es claro que a esa fecha dicho Administrador carecía de facultades o atribuciones para intervenir en asuntos de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas entre partes relacionadas (precios de transferencia) agotándose la causal de nulidad prevista en el artículo 51 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo,

siendo procedente decretar la nulidad lisa y llana de la providencia combatida.

[...]

En cambio, la **autoridad** argumentó, en su **contestación de la demanda**[16], lo siguiente:

[...]

A. En primer término y a efecto de demostrar que el Administrador de Precios de Transferencia "2", contaba con las facultades para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones celebradas con partes relacionadas y, en consecuencia, que el oficio 900-08-02-2014-**751**, se encuentra debidamente fundado y motivado, resulta conveniente observar lo siguiente:

[Se transcribe]

De la digitalización anterior, claramente se advierte que el Administrador de Precios de Transferencia "2", a efecto de solicitar los informes, datos y documentos que se indican en el oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, citó entre otros 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción IV, inciso h) y tercer párrafo, 9, primer párrafo, fracción XXXVII y penúltimo párrafo, en relación con el artículo 10, primer párrafo, fracción I, 20, primer párrafo apartado A, fracción IX, Apartado B, fracciones VI y X; párrafo antepenúltimo y penúltimo, numeral 8, inciso b) y 21 primer párrafo, apartado H. fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, los cuales en la parte que nos interesa disponen lo siguiente:

[Se transcribe]

De los artículos previamente citados claramente se advierte que el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", sí contaba al momento de emitir el oficio

[16] Visible a partir de la página **trescientos treinta y cuatro** del expediente.

900-08-02-2014-**751** con facultades para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios (ilegible) de contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas.

En efecto, como esa H. Sala podrá advertir el Reglamento Interior del Servicios de Administración Tributaria, otorga facultad al Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", para requerir a cualquier persona moral (DIJAMEX) en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas; para que para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes y con el propósito de comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales.

Sin que sea óbice a lo anterior, el argumento de la actora en el que refiere que dicha facultad le fue conferida a otra autoridad (Administración General de Grandes Contribuyentes), toda vez que como se puede advertir del artículo citados, el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", es unidad adscrita a la Administración Central de Precios de Transferencia, de la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, lo que evidencia lo infundado del argumento de la actora.

Ello es así, toda vez que la accionante soslaya que en el Reglamento del Servicio de Administración claramente se establece la estructura del Servicios de Administración Tributaria, donde se advierte que éste, cuenta con unidades administrativas para el despacho de los asuntos de su competencia, mismo Reglamento donde se advierte que el

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", pertenece a la Administración General de Grandes Contribuyentes, por lo que es claro que la promovente sustenta la ilegalidad del oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, en comento, derivado de una indebido análisis a los artículo citados en el mismo.

En ese sentido, es claro que la resolución impugnada no deriva de un procedimiento viciado de origen, pues como fue previamente demostrado el oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, fue emitido por el Administrador de Fiscalización Precios de Transferencia "2", atendiendo a las facultades que el Reglamento del Servicios de Administración Tributaria le confiere.

B. No obstante que ha quedado demostrado que el Administrador de Fiscalización Precios de Transferencia "2", citó los preceptos aplicables conforme al Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que lo facultan para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas, es de señalar que la competencia de la autoridad para revisar a la hoy actora, se ve robustecida con la cita del Código Fiscal de la Federación, conforme al cual se encontraba facultada para requerir a la hoy actora la documentación e información que estime necesaria para comprobar el debido cumplimiento a las disposiciones fiscales.

A efecto de acreditar lo anterior, es de señalar que el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", a través del oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, por medio del cual dio inicio a la facultad de comprobación, citó entre otras disposiciones jurídicas, la fracción II, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación

En efecto, del análisis que esa H. Sala Administrativa se sirva llevar a cabo a la orden de revisión GSD0900015/14, válidamente podrá advertir que la autoridad liquidadora citó

en la parte que nos interesa los fundamentos que a continuación se señalan:

[Se transcribe]

De lo anterior claramente se advierte que la autoridad fiscalizadora a efecto de llevar a cabo sus facultades de comprobación citó entre otras disposiciones jurídicas, la fracción II, primer párrafo del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, disposición que es suficiente a efecto de que la autoridad pudiera requerir a la hoy actora la documentación e información que estime necesaria para comprobar el debido cumplimiento a las disposiciones fiscales.

Con base en lo anterior, esa H. Sala Administrativa válidamente podrá coincidir con esta representación fiscal en el sentido de que el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", fundamentó debidamente su actuación para solicitar la información y documentación que estimara pertinente para la práctica de la revisión de contabilidad de la auditada.

A efecto de robustecer lo anterior, resulta pertinente citar el contenido de los artículos 42, primer párrafo, fracciones II y IV y antepenúltimo párrafo, 48, primer párrafo, fracciones I, II, III y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, que disponen lo siguiente:

[Se transcribe]

De los artículos supra citados claramente se advierte la facultad de las autoridades fiscales para requerir a los contribuyentes información y documentación necesaria a efecto de corroborar que hayan dado cumplimiento a las

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

disposiciones fiscales.

Por tanto, los argumentos de la actora deberán declarase infundados, toda vez que de los artículos 42, primer párrafo, fracción II y 48, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, claramente se desprende la facultad de la autoridad liquidadora para solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o la presentación de la contabilidad o parte de ella para el ejercicio de sus facultades de comprobación, aunado a que la autoridad citó los preceptos aplicables conforme al Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que le otorgaban la facultad para revisar a la hoy actora tratándose de las operaciones celebradas con partes relacionadas.

Por tanto, para cumplir con la garantía de fundamentación prevista en el artículo 16 de la Constitución basta la cita de los preceptos aplicables del Código Fiscal de la Federación, lo cual aconteció en la especie tal y como esa H. Sala Administrativa puede corroborar del análisis al oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014.**

Incluso ello, ha sido pronunciamiento de nuestro Máximo Tribunal ha establecido que para fundar debidamente un acto, basta con citar el precepto legal aplicable, tal como se advierte de la siguiente jurisprudencia.

[...]

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

Con base en lo anterior, es dable señalar que la garantía de

fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios.

Por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise su competencia con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso, lo cual aconteció en la especie.

Sin que sea óbice a lo anterior, el hecho de que la actora refiera que fue con la publicación en el Diario Oficial de la Federación (17 de noviembre de 2015), del "Acuerdo mediante el cual se delegan diversas facultades a los servidores públicos del Servicios de Administración Tributaria", donde sí se le confieren al Administrador de Fiscalización a Precios de Transferencia "2", dichas facultades, lo que evidencia la ilegalidad de oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014.**

Lo anterior, toda vez que pierde de vista que el "*Acuerdo mediante el cual se delegan diversas facultades a los servidores públicos del Servicios de Administración Tributaria*", fue publicado con fecha posterior a la emisión

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

del oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, por lo que es claro que el mismo no podía ser considerado a la emisión del oficio citado, al ser de emisión previa, cuestión que la misma actora refiere.

Sin embargo, cabe señalar que el referido argumento, lo único que denota es un indebido análisis al Reglamento del Servicio de Administración Tributaria vigente en 2014, pues del mismo se advierte que dicho ordenamiento, otorga facultades al Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", para requerir a cualquier persona moral (DIJAMEX) en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas; para que para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes y con el propósito de comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales.

En razón a lo anterior, se demuestra lo inatendible de la pretensión de la promovente, pues lo cierto es que dicho Acuerdo no puede ser considerado para demostrar la falta de facultades de la autoridad emisora del oficio en comento, pues además de que éste fue emitido con fecha posterior, en el del Servicio de Administración Tributaria vigente en 2014, se otorgan facultades suficientes al Administrador de Fiscalización a Precios de Transferencia "2", para emitir el oficios 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014.**

En ese sentido, es claro que al ser legal la orden de revisión número GSD0900015/14, contenida en el oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, es claro que no constituye un acto viciado y, por tanto, de forma alguna repercute en la legalidad y validez de la resolución determinante de crédito controvertida en la presente instancia.

[...]

Así, la **actora** argumentó esencialmente lo siguiente:

A) Que el inicio de la revisión de gabinete es ilegal, porque la **Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2"** no fundó su competencia en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce**.

Que el artículo 20, aparado A, fracción IX, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no faculta a la autoridad para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas.

Que la competencia de la autoridad no puede sustentarse válidamente en la facultad genérica que tiene para efectuar requerimientos de información, documentación y datos.

B) Que lo expuesto se corrobora con el hecho de que la omisión reglamentaria de mérito fue subsanada, a través del "***Acuerdo mediante cual se delegan diversas atribuciones a servicios públicos del Servicio de Administración Tributaria***", publicado hasta el **diecisiete de noviembre de dos mil quince.**

Que, por tanto, no puede aplicarse retroactivamente el acuerdo de mérito al requerimiento emitido en dos mil catorce.

En cambio, la **autoridad** sostuvo la presunción de validez de la resolución impugnada, ello con fundamento en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es aplicable, por analogía, la jurisprudencia I.2o.A. J/4[17] emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer

---

[17] S.J.F.G., Novena Época, Tomo II, noviembre de 1995, p. 482.

Circuito:
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. INVARIABILIDAD DE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADAS ANTE EL. De lo dispuesto por el artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, se desprende el principio de invariabilidad de las resoluciones impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación; motivo por el cual, para determinar la validez o nulidad de una resolución, dicho tribunal debe atender única y exclusivamente a la fundamentación y motivación en ella externadas y abstenerse de considerar los argumentos que le planteen las autoridades, cuando, por medio de ellos, se pretenda modificar o ampliar la fundamentación o motivación dadas en la resolución impugnada.

Resolución

Inicialmente, la expresión "***revisión de gabinete o escritorio***" no es usada en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación:

> **Artículo 42.-** Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:
>
> [...]
>
> **II. Requerir a los contribuyentes**, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, **para que exhiban** en su domicilio, establecimientos, **en las oficinas de las propias autoridades** o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, **la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.**

[...]

Sin embargo, debe interpretarse como "***revisión de gabinete o escritorio***" cualquier porción normativa fiscal que aluda a "***requerir a los contribuyentes para que exhiban, en las oficinas de las autoridades, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión***"

Lo expuesto es corroborado por los artículos 46, 48 y 50 del Código Fiscal de la Federación:

> **Artículo 46-A.** Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o **la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades**, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:
>
> [...]
>
> Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o **las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo**, se suspenderán en los casos de:
>
> Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o **la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades**, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o **no notifiquen el oficio de observaciones**, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita **o revisión**.

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

[...]

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán **oficio de observaciones**, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

[...]

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

> **de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades** fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.
>
> [...]
>
> Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del **oficio de observaciones** de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.
>
> Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita **o revisión de que se trate.**
>
> [...]

Guía el criterio expuesto, lo razonado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria de la cual derivó la tesis 2a. CXVI/2017[18]:

> [...]
>
> Con base en lo expuesto, es infundado el argumento vertido en el escrito de agravios en el sentido de que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional

[18] **VISITA DOMICILIARIA. EL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VULNERA EL PRINCIPIO DE IGUALDAD POR NO EXIGIR FUNDAMENTAR Y MOTIVAR LAS ACTAS LEVANTADAS DURANTE EL DESARROLLO DE ESA FACULTAD DE COMPROBACIÓN.**

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

porque permite a la autoridad fiscal emitir la última acta parcial sin citar los preceptos legales que sustenten las observaciones hechas, lo cual se genera inseguridad jurídica para el visitado, quien debe desvirtuar las observaciones hechas sin conocer si éstas se ajustan o no a la normativa; lo anterior porque la naturaleza propia del procedimiento de visita domiciliaria requiere que la autoridad fiscal competente para determinar la situación fiscal del contribuyente se auxilie de los visitadores, quienes al efecto levantan diversas actas, las cuales serán eventualmente valoradas por la propia autoridad fiscal competente para resolver lo relativo a la situación fiscal del particular, siendo que **la naturaleza de tales actas es meramente instrumental** y, como tal, las observaciones hechas por los visitadores sólo tienen el carácter de opiniones **sujetas a convalidación de la autoridad fiscal** al emitir, en su caso, la resolución liquidatoria.

Esto es, si lo asentado en las actas parciales, incluidas las observaciones contenidas en la última acta parcial, son meras opiniones de los visitadores (quienes son auxiliares de la autoridad fiscal) las cuales **están sujetas a que la autoridad fiscal competente las haga suyas (convalide)** y, con base en ellas emita la resolución determinante, entonces no es necesario que esas observaciones estén fundadas y motivadas (como lo pretende la quejosa), pues esto ocurrirá cuando, tras su valoración y el estudio de cada caso, la autoridad fiscal emita la resolución determinante, acto de afectación que sí requiere estar fundado y motivado en términos de lo previsto en el artículo 16 constitucional.

Además, como lo concluyó el Tribunal Colegiado de Circuito, la naturaleza de las observaciones contenidas en la última acta parcial levantada en la visita domiciliaria y las observaciones a que se refiere el **artículo 48 del Código Fiscal de la Federación** es diferente y, por tanto, no es jurídicamente viable exigir los requisitos previstos para esas observaciones, a las efectuadas con motivo de una visita domiciliaria.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Para evidenciar lo anterior, conviene transcribir el contenido del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, en su texto vigente al momento de que se verificó la situación fiscal de la quejosa, el cual es:

[...]

De la norma transcrita se obtiene que la **revisión de gabinete o de escritorio** es una facultad de comprobación de la autoridad fiscal pero, a diferencia de la visita domiciliaria, se desarrolla en las oficinas de la autoridad fiscal competente para verificar al contribuyente y determinar su situación fiscal; es decir, se trata de una verificación directa por la autoridad, **quien se allega de la documentación e información necesaria** y, con base en ésta, eventualmente emitirá las observaciones que estime pertinentes, las que podrán ser desvirtuadas por el contribuyente y, en caso de no hacerlo (ya sea en forma total o parcial), la misma autoridad emitirá la resolución determinante.

Esto es, en la **revisión de gabinete**, a diferencia de la visita domiciliaria, la autoridad fiscal competente para determinar la situación fiscal del contribuyente no se auxilia de visitadores o inspectores, pues el requerimiento de la documentación e información del contribuyente se hace a efecto de que ésta sea presentada directamente ante la autoridad fiscalizadora; por ende, ante la ausencia de visitadores es innecesario levantar actas parciales, pues en su caso, será directamente la misma autoridad competente quien realice las observaciones que se darán a conocer al particular y, en su caso, la misma autoridad será quien determine la situación fiscal del afectado, mediante la resolución que al efecto emita, la cual deberá estar fundada

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

y motivada al tratarse de un acto de molestia.

Así, existen grandes coincidencias entre la visita domiciliaria y la **revisión de gabinete**, como lo son que:

a) Fundamento constitucional. Ambas facultades de comprobación derivan de lo previsto en el artículo 16 constitucional.

b) Finalidad. La finalidad de esas facultades es el verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los particulares.

c) Tipo de acto. El acto por el cual se inician esas atribuciones es un acto de molestia y, como tal, debe estar debidamente fundado y motivado.

d) Observaciones y plazo. En ambos procedimientos se formulan observaciones relacionadas con el posible incumplimiento de las disposiciones fiscales y se otorga al particular la posibilidad de desvirtuarlas en un plazo de veinte días.

e) Resolución determinante. Si las observaciones no son desvirtuadas ni el contribuyente corrige su situación fiscal, se emite una resolución determinante, la cual debe estar fundada y motivada al tratarse de un acto de molestia.

Sin embargo, entre una y otra facultad de comprobación también existen **elementos diferenciadores**, a saber:

a) Nivel de afectación. La visita domiciliaria implica la intromisión de la autoridad en el domicilio del particular, así como la revisión de sus documentos (siendo acorde a la facultad prevista en el artículo 16 constitucional), mientras que la **revisión de gabinete** sólo implica la revisión de los documentos del gobernado; por ende, tiene un menor grado de afectación.

b) Lugar de desarrollo. La visita domiciliaria se practica en el domicilio del contribuyente, en tanto que la **revisión**

de gabinete se desarrolla en las oficinas de la autoridad fiscal competente para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del particular.

c) Inmediación. La visita domiciliaria se realiza a través de visitadores o inspectores, quienes son auxiliares de la autoridad fiscal competente; en cambio, la **revisión de gabinete** se realiza directamente por la autoridad fiscal facultada para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

d) Levantamiento de actas. A causa de la intervención de los visitadores, en la visita domiciliaria se hace necesario levantar distintas actas, en las cuales se asienta lo sucedido en el desarrollo de la verificación, situación que no acontece en la revisión de gabinete dada la intervención directa de la autoridad fiscal competente para verificar el cumplimiento por parte de los particulares.

Lo precisado en los dos puntos que anteceden se puede sintetizar del modo siguiente:

	Visita domiciliaria	**Revisión de Gabinete o escritorio**
Fundamento constitucional	Artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	Artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Finalidad	Verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los particulares	Verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los particulares
Tipo de acto	Molestia (orden de inicio debe estar fundada y	Molestia (orden de inicio debe estar fundada y

	Visita domiciliaria	**Revisión de Gabinete o escritorio**
	motivada)	motivada)
Nivel de afectación	Mayor (privacidad del domicilio y de los documentos)	Menor (privacidad de los documentos)
Lugar de desarrollo	Domicilio, establecimiento, oficinas del contribuyente	Oficinas de la autoridad competente
Inmediación	Requiere del apoyo y auxilio de visitadores o verificadores en una etapa, cuyas actuaciones son valoradas por la autoridad fiscal competente en una segunda.	La realiza directamente la autoridad fiscal competente para constatar el cumplimiento de las autoridades
Observaciones	En la última acta parcial, **el visitador realiza las observaciones** que estima pertinentes	Tras la revisión de los documentos e información, **la autoridad fiscal competente formula las observaciones** que considera pertinentes
Plazo de desahogo	20 días	20 días
Consecuencia de no atender o desvirtuar	Se tienen por consentidas las observaciones	Se tienen por consentidas las observaciones
Resolución determinante	La autoridad fiscal competente, **tras la valoración de las actas parciales** y el desahogo de las observaciones, emite la resolución determinante, la cual es un acto de molestia.	La autoridad fiscal competente, tras el desahogo de las observaciones, emite la resolución determinante, la cual es un acto de molestia.

[...]

En segundo lugar, la fundamentación de competencia debe examinarse a partir de las disposiciones jurídicas referidas en el acto de autoridad, razón por la cual su insuficiente cita no deriva de que la autoridad

debió invocar alguna porción normativa, tal como desprendemos de la ejecutoria de la jurisprudencia 2a./J. 53/2007:

> [...]
>
> Conforme a los principios sustentados por este Máximo Tribunal Constitucional, esta Segunda Sala estima que **los órganos jurisdiccionales del Tribunal** Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, **no están obligados a citar** el artículo, fracción o inciso, entre otros, así como el ordenamiento jurídico **que establece la facultad de la autoridad fiscal** para nombrar a verificadores, a fin de que éstos actúen de manera separada o conjuntamente, dado que esa es una obligación de la autoridad que emite el acto de molestia, mas no del órgano jurisdiccional.
>
> Esta conclusión tiene sustento en los siguientes principios:
>
> **a)** Legalidad: las autoridades únicamente pueden realizar lo que expresamente les permita la ley; y,
>
> **b)** Fundamentación y motivación: este requisito se cumple cuando la autoridad que lo emite cita los preceptos legales que la autorizan a expedirlo, expresando también las razones particulares o causas inmediatas que la motivan a emitirlo, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas invocadas.
>
> En este tenor, conforme a los artículos 16 de la Constitución Federal, y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, si la autoridad fiscal, al emitir la orden de verificación de vehículos, tiene la facultad para designar verificadores, y los autoriza para que de manera

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

individual o conjunta lleven a cabo la verificación de vehículos de procedencia extranjera, aquélla queda obligada a citar el artículo o precepto legal que la faculta para hacer tales designaciones.

En efecto, de la interpretación del numeral constitucional señalado y el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad que emite el acto administrativo queda obligada a cumplir con la formalidad de invocar de manera precisa los fundamentos del mismo, a efecto de que el particular esté en posibilidad de conocer el sustento jurídico del acto que le afecta.

De esta manera, la **obligación de fundar y motivar el acto administrativo** es de la autoridad, mas **no de los órganos jurisdiccionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa**, dado que éstos únicamente **se limitan a analizar la legalidad de los fundamentos citados** en la resolución impugnada.

Lo anterior es así, ya que pudiera darse el caso de que no existiera fundamento que autorizara el proceder de la autoridad demandada, y eso sería suficiente para estimar ilegal la resolución impugnada.

Sustentar lo contrario, implicaría exigir a los órganos jurisdiccionales una obligación que no es propia, sino de la autoridad administrativa que emite el acto de molestia, esto es, **se estaría constriñendo al tribunal administrativo a decirle a la demandada cómo debe fundar su resolución**, lo que resulta inadmisible porque no es esa la función de los tribunales, sino analizar la legalidad de la resolución impugnada, a la luz de los preceptos que en ella se invocan y los agravios expresados por la parte actora.

[...]

En este contexto normativo y jurisprudencial, el punto a debate es el siguiente:

- ¿La **Administración de Fiscalización de Precios de**

Transferencia "2" es competente para practicar revisiones de gabinete respecto a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones entre partes relacionadas**?**, es decir:

- **¿**La autoridad fundó su competencia en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce**[19], a través del cual inició la revisión de gabinete**?**

Así, la parte relevante del citado oficio es la siguiente:

> [...]
>
> Esta **Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2",** dependiente de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, con sede en la Ciudad de México, Distrito Federal, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, autoridad competente para emitir la presente en virtud de que el contribuyente realizó operaciones con residentes en el extranjero, por lo que se ubica en el supuesto establecido **en el segundo párrafo de la fracción X, del Apartado B del artículo 20** del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente; con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 17 y 31, primer párrafo, fracciones XI y XXXIV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal vigente; 1o., 2o., 3o., 40., 7o., fracciones I, VII, XII y XVIII, 8o., fracción III y Tercero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración

[19] Visible a partir de la página **setenta y tres** del expediente administrativo.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, en vigor a partir del 1o. de julio de 1997, reformada, adicionada y derogada mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo de 2009 y 9 de abril de 2012, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; 1, 2, primer párrafo, Apartado B, fracción IV, inciso h) y tercer párrafo, **9, primer párrafo, fracción XXXVII y penúltimo párrafo, en relación con el artículo 10, primer párrafo, fracción I, 20, primer párrafo, Apartado A, fracción IX, Apartado B, fracciones VI y X; párrafos antepenúltimo y penúltimo, numeral 8, inciso b) y 21, primer párrafo, Apartado H, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria**, vigente a partir del 23 de diciembre de 2007, conforme al Artículo Primero Transitorio del Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre del mismo año, modificado por Decretos por los que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2010, el 13 de julio de 2012 y 30 de diciembre de 2013, en vigor a partir del 30 de abril de 2010, 14 de agosto de 2012 y 31 de diciembre de 2013, respectivamente, según lo dispone el Artículo Primero Transitorio de los citados Decretos; así como en los artículos 6, primer párrafo, 33, último párrafo, 38, y a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos **42, primer párrafo, fracción II** y segundo párrafo, 48, primer párrafo, fracciones I, II, III y último párrafo y 53, primero y segundo párrafo, inciso c), del **Código Fiscal de la Federación vigente**; le solicita la información y documentación que a continuación se señala.

[...]

De modo que, la autoridad citó, entre otras, las siguientes

porciones normativas del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria[20]:

> **Artículo 9.-** Los Administradores Generales, además de las facultades que les confiere este Reglamento, tendrán las siguientes:
>
> [...]
>
> Las Administraciones Generales y las Administraciones Centrales que de ellas dependan, así como las Coordinaciones, las Administraciones y las Subadministraciones que dependan de éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y **ejercerán sus facultades en todo el territorio nacional**, excepto la Administración Central de Operación y Servicios Tecnológicos, las Administraciones para el Destino de Bienes, así como las Administraciones de Operación de Recursos y Servicios y las Subadministraciones de Recursos y Servicios, cuyas sedes podrán ubicarse fuera de la Ciudad de México.
>
> [...]
>
> **Artículo 20.-** Corresponde a la Administración General de Grandes Contribuyentes la competencia que se precisa en el apartado A de este artículo, **cuando se trate de las entidades y sujetos comprendidos en el apartado B** de este mismo artículo.
>
> **A.** Competencia:
>
> [...]

---

[20] Abrogado por el decreto publicado, en el Diario Oficial de la Federación, el **veinticuatro de agosto de dos mil quince**.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

IX.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados o a contadores públicos registrados que hayan formulado dictámenes o declaratorias para efectos fiscales, **para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes y, en el caso de dichos contadores**, citarlos para que exhiban sus papeles de trabajo, así como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios, los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, **con el propósito de comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales** y aduaneras; autorizar prórrogas para su presentación; emitir los oficios de observaciones y el de conclusión de la revisión, así como comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales.

[...]

B. Sujetos y entidades:

[...]

VI.- Cualquier persona física o **moral en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas**; verificaciones de origen llevadas a cabo al amparo de los diversos tratados comerciales de los que México sea parte; acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero, de los intereses a que se refiere el artículo 32, fracción XXVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de inversiones en regímenes fiscales preferentes a que se refiere el Título VI de la propia Ley; verificación de la repatriación de capitales, del impuesto especial sobre producción y servicios a la exportación tratándose de regímenes fiscales preferentes e intercambio de información con autoridades competentes extranjeras que se realiza al amparo de los diversos acuerdos, tratados y convenios celebrados por México, así

como interpretación y aplicación de acuerdos, convenios o tratados de los que México sea parte en materia fiscal y aduanera, u otros que contengan disposiciones sobre dichas materias.

[...]

La Administración General de Grandes Contribuyentes estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos que en adelante se señalan.

Las unidades administrativas de las que sean titulares los servidores públicos que a continuación se indican estarán adscritas a la Administración General de Grandes Contribuyentes:

8. Administrador Central de Fiscalización de Precios de Transferencia:

[...]

b) Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia **"2":**

[...]

Artículo 21.- Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Grandes Contribuyentes ejercer las facultades que a continuación se precisan:

[...]

H. A la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia y a las unidades administrativas adscritas

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

a la misma:

[...]

II.- Administraciones de Fiscalización de Precios de Transferencia "1", **"2"**, "3" y "4":

Las señaladas en el **apartado A**, fracciones II, III, IV, V, VI, VII, VIII, **IX**, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVIII, XXXIX, XL, XLII, XLIII, XLIX, LIV, LVI y LXVI del artículo anterior de este Reglamento.

[...]

De la interpretación sistemática de las porciones normativas transcritas deducimos que la competencia material de la Administración General de Grandes Contribuyentes, y sus unidades administrativas, está limitada a ciertos sujetos y entidades.

En adición, la fracción IX del apartado A del artículo 20, con relación a la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, prevé que esas autoridades pueden tramitar la revisión de gabinete, pues dispone lo siguiente: "***Requerir a los contribuyentes***, [...], ***para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes*** [...]".

Así, las mencionadas autoridades pueden tramitar, con base en la fracción VI del apartado B del artículo 20, la revisión de gabinete respecto a: "***Cualquier persona*** [...] ***moral en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas***".

En consecuencia, la **Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2"** tiene la competencia siguiente:

- Para practicar revisiones de gabinete, en todo el territorio nacional, para fiscalizar a las personas morales respecto a la determinación de sus deducciones autorizadas e ingresos

acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas.

De modo que, si fue expuesto, en el argumento **A)**, que el artículo 20, aparado A, fracción IX, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no faculta a la autoridad para intervenir en asuntos relativos a la determinación de precios o montos de contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas.

Luego, si la competencia material de la autoridad deriva del artículo 21, apartado H, fracción II, con relación al artículo 20, apartado A, fracción IX, y apartado B, fracción VI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Entonces, la autoridad sí fundó su competencia, razón por la cual el argumento **A)** es **infundado**, dado que la actora omitió considerar la fracción VI del apartado B del citado artículo 20: "***Cualquier persona*** *física o* ***moral en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas***".

Dicho de otra forma, la competencia para la fiscalización de las operaciones con partes relaciones deriva del referido apartado B del artículo 20, lo cual no fue abordado en la línea argumentativa de la actora, pues la competencia no fue sustentada en la facultad genérica de requerimientos de información, documentación y datos.

En segundo término, si fue planteado, en el argumento **B)**, que la falta de competencia fue subsanada, a través del "***Acuerdo mediante cual se delegan diversas atribuciones a servicios públicos del Servicio de Administración Tributaria***", publicado hasta el **diecisiete de noviembre de**

dos mil quince.

Luego, si la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció, en la jurisprudencia 2a./J. 53/2007[21], lo siguiente:

> **TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. NO ESTÁ OBLIGADO A SEÑALAR EL FUNDAMENTO LEGAL EN QUE DEBIÓ SUSTENTARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO DECLARADO NULO.** El artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que los órganos jurisdiccionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben fundar y motivar sus sentencias, esto es, expresar los preceptos legales aplicables al caso y las razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la solución del mismo, conforme al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo, su exigencia no llega al extremo de que tengan que señalar el ordenamiento jurídico, precepto, fracción e inciso, entre otros, en que la autoridad fiscal o administrativa debió fundar el acto administrativo declarado nulo, dado que dicha obligación no es propia de los órganos jurisdiccionales, sino de la autoridad administrativa que emite el acto, pues la función de aquéllos es analizar la legalidad de la resolución impugnada, a la luz de los preceptos que en ella se invocan y los conceptos de nulidad expresados por la parte actora.

Consecuentemente, el argumento **B)** es **infundado**, porque la insuficiente fundamentación de la competencia no deriva de que la autoridad omitió citar alguna porción normativa, sino de que las invocadas no la sustentan, la cual, en el caso, está prevista en la fracción VI del apartado B del citado artículo 20.

Finalmente, no advertimos que la autoridad carezca de competencia, y por tal motivo, no es necesario efectuar más

---

[21] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXV, abril de 2007, p. 557.

pronunciamientos al respecto. Es aplicable, por analogía, la jurisprudencia 2a./J. 219/2007[22] emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ESTUDIO CONFORME AL ARTÍCULO 238, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005, COINCIDENTE CON EL MISMO PÁRRAFO DEL NUMERAL 51 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL JUICIO DE NULIDAD Y EN JUICIO DE AMPARO DIRECTO.** Conforme a los citados preceptos, en el juicio contencioso administrativo las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrán analizar la competencia de la autoridad en los siguientes casos: 1) cuando el actor plantee en los conceptos de anulación de su demanda argumentos por los que considere que la autoridad carece de competencia para emitir el acto impugnado; y, 2) cuando la Sala advierta oficiosamente de las constancias de autos que la autoridad emisora del acto impugnado es incompetente. En el primer supuesto, la Sala analizará el problema planteado y si estima fundado el concepto de anulación procederá a declarar la nulidad del acto impugnado. Respecto del segundo punto, la Sala realizará el estudio oficioso de la competencia de la autoridad, porque a ello la obligan los artículos citados en el rubro. Si la Sala estima oficiosamente que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá la causa

---

[22] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXVI, diciembre de 2007, p. 151.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL ACUERDOS

de nulidad de la resolución impugnada. **Si considera que la autoridad es competente, no existe obligación de pronunciamiento expreso**, pues la falta de éste indica que la Sala estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad; tan es así, que continuó con el análisis de procedencia del juicio y en su caso, entró al estudio de fondo de la cuestión planteada. La decisión del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que establezca la nulidad de la resolución por incompetencia de la autoridad será lisa y llana. En el juicio de amparo directo el Tribunal Colegiado de Circuito sólo **estará obligado al análisis del concepto de violación aducido respecto de la incompetencia de la autoridad demandada en el juicio de nulidad o de la omisión de su estudio, cuando este argumento haya sido aducido como concepto de nulidad** en el juicio contencioso administrativo; o bien, haya sido motivo de pronunciamiento oficioso por parte de la Sala correspondiente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues de lo contrario el estudio del concepto de violación será inoperante, toda vez que el quejoso no puede obtener en el juicio de amparo un pronunciamiento respecto de un argumento que no formó parte de la litis en el juicio de nulidad, bien porque no lo hizo valer o porque la autoridad responsable al estimar que la demandada es competente, no formuló pronunciamiento al respecto.

Quinto. Artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación. Motivación de hechos novedosos. Inicio de la revisión de gabinete. La actora argumentó, en los conceptos de impugnación **segundo**[23] y **tercero**[24], lo siguiente:

[...]

SEGUNDO.- La resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte es ilegal, toda vez que la

---

[23] Visible a partir de la página **ocho** del expediente.

[24] Visible a partir de la página **dieciocho** del expediente.

misma es producto de un procedimiento viciado desde su origen, instaurado y substanciado en contravención de disposiciones legales expresas, en específico, de lo dispuesto por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, razón por la cual, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

En efecto, tal y como se señaló en el apartado de "Hechos" del presente ocurso, mediante visita domiciliaria RIM2500037/12 contenida en el oficio No. SAF-SSI-DF-DP-**02131/2012** de fecha **26 de marzo del 2012**, la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa ya había practicado auditoria a DIJAMEX en materia del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única por el ejercicio fiscal del **2010**, en específico ingresos acumulables y deducciones autorizadas, es decir, los mismos impuestos y conceptos específicos y por el mismo periodo que el revisado por la demandada. Esto es reconocido y confesado por la propia demandada, inclusive, desde la emisión de su oficio No. 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, mediante el cual dicha autoridad instauró e inició el ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX. Para pronta referencia, se inserta la imagen conducente del referido oficio No. 900-08-02-2014-**751.**

[Se transcribe]

Al respecto, en el mismo oficio No. 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", para incoar

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

un segundo ejercicio de facultades de comprobación a mi mandante (otra vez ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU por el ejercicio fiscal del 2010) invocó como sustento el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación por cuanto hace a la comprobación de "hechos nuevos", como sí consta que lo hizo en la foja No. 2 de dicho oficio. Para pronta referencia, se transcriben las partes conducentes de tal oficio No. 900-08-02-2014-**751.**

(Se transcribe)

Es decir, según el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", los "hechos diferentes" que pretendidamente sustentaron el segundo ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX fue una denuncia ciudadana acompañada de un estudio (de precios de transferencia) en la cual se indicaba que mi mandante no daba cumplimiento a las disposiciones en materia de operaciones celebradas con partes relacionadas.

Sin embargo, lo anterior es totalmente ilegal e indebido, ya que los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establecen que los "hechos diferentes" que sustenten un segundo ejercicio de facultades de comprobación DEBEN ESTAR COMPROBADOS.

En este sentido, y como lo puede corroborar esa H. Sala del contenido del oficio No. 900-08-02-2014-**751**, el propio Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" señaló expresamente que, si bien era una "denuncia ciudadana" la que constituía los "hechos diferentes" que pretendidamente sustentaban la segunda revisión, dicho Administrador señaló de forma expresa que ni siquiera "prejuzgaba" respecto a si tal "denuncia ciudadana", como "hechos diferentes" eran ciertos o no. Para efectos de mayor claridad, se inserta nuevamente la imagen correspondiente al texto que se indica:

(Se transcribe)

Así las cosas, conforme a lo expresamente dispuesto por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, para instaurar un segundo ejercicio de facultades de comprobación por las mismas contribuciones y por el mismo ejercicio fiscal, la demandada estaba obligada a sustentarse en "hechos diferentes" PERO COMPROBADOS, siendo que en el presente caso no solamente la demandada NO LOS COMPROBÓ, sino que hasta reconoció expresamente y confesó que ni siquiera sabía si tales "hechos diferentes" eran ciertos o no.

Esto constituye una franca violación a lo dispuesto por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, ya que la intención del legislador fue que, en respeto a las garantías de legalidad, seguridad y certeza jurídica de los particulares, solamente cuando se hayan comprobado hechos diferentes se puede justificar una segunda revisión de contribuciones y períodos ya revisados previamente. Esto no se cumplió en el presente caso porque hasta la propia demandada reconoció y confesó que, al instaurar el segundo ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX, ni siquiera sabía si tales "hechos diferentes" eran ciertos o no.

Todo lo anterior se agrava si se considera que, habiendo instaurado el segundo ejercicio de facultades de comprobación por las mismas contribuciones y ejercicio fiscal a mi mandante (ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU por el ejercicio fiscal del 2010) la demandada no solamente no comprobó previamente los pretendidos "hechos diferentes" que supuestamente

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

justificaron tal segunda revisión, sino que al final, después de haber ejercido y concluido sus facultades de comprobación, la demandada de plano concluyó en su resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte, que ella no pudo comprobar tales "hechos diferentes" y hasta los desestimó.

En efecto, en la foja No. 96 de la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte, la demandada determina expresamente que:

[Se transcribe]

Asimismo, en la foja No. 152 de dicha resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** controvertida, la demandada también determina que:

[Se transcribe]

Así las cosas, en total y abierta violación a lo establecido por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la demandada instauró a DIJAMEX un segundo ejercicio de facultades de comprobación por las mismas contribuciones y por el mismo ejercicio fiscal (ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU por el ejercicio fiscal del 2010) con base en "hechos diferentes" que, al momento de instaurar su revisión, la demandada no los había comprobado y, además, que finalmente tales "hechos diferentes" nunca, jamás, pudieron ser comprobados y hasta la propia demandada los desestimó.

No obsta para lo anterior que, con juegos de palabras cantinflescos, la demandada indique que "otros hechos distintos si se comprobaron durante la auditoría", porque ello implica que en abierta violación a lo dispuesto por los artículos 53-C del Código Tributario y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, y también en violación de las garantías de legalidad, seguridad y certeza jurídica de DIJAMEX, la demandada buscó en su auditoria "otros hechos distintos" que pretendieran justificar

retroactivamente el segundo ejercicio de facultades de comprobación que instauró a mi mandante desde años antes (la liquidatoria es del año 2017, pero la instauración de la segunda revisión lo fue desde el año 2014).

En estas condiciones, es evidente que la demandada primero instauró un segundo ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX, por las mismas contribuciones y ejercicio fiscal ya revisados (ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU por el ejercicio fiscal del 2010) pero fue hasta en la ejecución de la auditoría que dice haber buscado y encontrado "otros hechos distintos" que, según ella, justifican ha pasado y de forma retroactiva dicha segunda revisión.

Por ello, independientemente de los juegos de palabras de la demandada contenidos en la resolución liquidatoria que se controvierte, lo cierto es que en total y abierta violación a lo establecido por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la demandada instauró a DIJAMEX un segundo ejercicio de facultades de comprobación por las mismas contribuciones y por el mismo ejercicio fiscal (ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU por el ejercicio fiscal del 2010) con base en supuestos "hechos diferentes" que, al momento de instaurar su revisión, la demandada no los había comprobado y además, que finalmente, a la conclusión de dicha segunda revisión, tales "hechos diferentes" nunca, jamás, pudieron ser comprobados y hasta la propia demandada los desestimó. Sirven de apoyo a lo anterior, las siguientes Jurisprudencias, Precedentes y Tesis.

[...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA DIRIGIDA A UN CONTRIBUYENTE EN RELACIÓN CON CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS, PERIODOS Y HECHOS MATERIA DE UNA PRIMERA ORDEN, DECLARADA NULA POR INDEBIDA O INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN RESPECTO A LA COMPETENCIA MATERIAL DE LA AUTORIDAD QUE LA EMITIÓ, CONTRAVIENE EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2008). [Se transcribe]

[...]

VISITA DOMICILIARIA. AL EMITIR LA ORDEN RELATIVA PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES RELACIONADAS CON EJERCICIOS Y CONTRIBUCIONES INSPECCIONADOS CON ANTERIORIDAD, LA AUTORIDAD DEBE PARTICULARIZAR LOS HECHOS DIFERENTES A LOS REVISADOS, LA FORMA EN QUE LOS COMPROBÓ Y LOS MEDIOS POR LOS QUE OBTUVO ESA INFORMACIÓN, PARA COLMAR LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. [Se transcribe]

[...]

REVISIÓN DE GABINETE. CUANDO ABARQUE CONTRIBUCIONES O APROVECHAMIENTOS Y PERIODOS REVISADOS A LA MISMA PERSONA, DEBE CUMPLIR LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS AL RESPECTO EN EL ARTÍCULO 53-C DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2014). [Se transcribe]

[...]

REVISIÓN DE GABINETE. LA ORDEN RELACIONADA CON PERIODOS Y CONTRIBUCIONES MATERIA DE UN PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN ANTERIOR DECLARADO NULO, CONTRAVIENE LA GARANTÍA DE

SEGURIDAD JURÍDICA, EN SU VERTIENTE ESPECÍFICA DEL PRINCIPIO NON BIS IN IDEM, SI EN ELLA NO SE ACREDITA LA EXISTENCIA DE HECHOS DIFERENTES. [Se transcribe]

[...]

REVISIÓN DE GABINETE. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE SE HAYA CONCLUIDO SIN HABERSE DETERMINADO CRÉDITO FISCAL ALGUNO, NO JUSTIFICA LA EMISIÓN DE UNA NUEVA RELACIONADA CON LAS MISMAS CONTRIBUCIONES O APROVECHAMIENTOS Y PERIODOS. [Se transcribe]

Estos criterios jurisdiccionales son directamente aplicables en el presente caso, primero, si se considera que en su orden de revisión No. 900-08-02-2014-**751** la demandada no solamente no comprobó los "hechos diferentes" que dijo sustentaban la instauración del segundo ejercicio de facultades de comprobación, sino además porque de plano hasta manifestó expresamente en su orden que no "prejuzgaba" (no lo sabía) si tales "hechos diferentes" eran ciertos o no. En segundo lugar, porque como ha quedado acreditado, aun habiendo concluido el segundo ejercicio de facultades de comprobación que ella instauró, resulta que la demandada reconoce y confiesa que tales "hechos diferentes" nunca, jamás, los pudo comprobar y hasta ella misma los desestimó.

En estas condiciones, es evidente que la demandada pretendió darle la vuelta a lo expresamente establecido por los artículos 53-C del Código Tributario y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, evadiendo su debido cumplimiento, inventando que durante la auditoría

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

ella encontró "otros hechos distintos" a los hechos que original y supuestamente habían dizque justificado el segundo ejercicio de facultades de comprobación.

No obsta para lo anterior, que a fojas No. 38 de la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte, la demandada aduzca que en el juicio de nulidad 3701/14-03-01-5 promovido por DIJAMEX en contra de una multa que la demandada le impuso por presentación extemporánea de documentos, la Sala Regional del Noroeste III del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa "ya resolvió en definitiva" que el segundo ejercicio de facultades de comprobación es legal y que los hechos si se comprobaron, porque tal aseveración es falsa y pretende darle a la sentencia emitida en dicho juicio un alcance que, hasta por razones de mera temporalidad, no tiene ni es cierto. Lo anterior es así, ya que como la propia demandada lo transcribe en la foja No. 41 de la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** controvertida, lo que en verdad determinó la Sala Regional del Noroeste III en su sentencia fue que:

[Se transcribe]

Como puede observarse, la Sala Regional del Noroeste III en su sentencia jamás determinó que los "hechos diferentes" aducidos por la demandada para pretender justificar el segundo ejercicio de facultades de comprobación ya se hubieren comprobado. Lo que en realidad determinó la juzgadora es que si la ahora demandada se basaba en hechos diferentes, entonces estaba en aptitud de ejercer nuevamente facultades de comprobación, lo cual es muy distinto de lo falsamente argumentado por la demandada.

En este sentido, la sentencia de la Sala Regional del Noroeste III (en la que se impugnó y resolvió respecto de una multa impuesta a DIJAMEX por presentación extemporánea de documentos) es de fecha 11 de marzo del 2015, mientras que la demandada concluyó su auditoría

(oficio de observaciones) hasta el 29 de noviembre del 2016 (año y medio después) y notificó la resolución liquidatoria que se combate el 13 de julio del 2017 (dos años y medio después) asentando en ella que ni siquiera pudo comprobar los supuestos "hechos diferentes", por lo que por simples razones de temporalidad, es falso que la juzgadora se pronunciara en definitiva por la comprobación de "hechos diferentes" en una revisión que, al 11 de marzo del 2015, apenas estaba en curso y en trámite.

La interpretación excesiva, irreal e indebida que la demandada hace de lo determinado por la Sala Regional del Noroeste III en su sentencia del 11 de marzo del 2015 (supuestamente que dicha juzgadora ya resolvió en definitiva que los "hechos diferentes" estaban comprobados) se hace evidente si se considera que en su resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** de fecha **11 de julio del 2017** (emitida dos años y medio después de la sentencia) la propia demandada reconoce y confiesa que ella no pudo comprobar tales "hechos diferentes" y hasta los desestimó.

Más aún, basta la simple lectura de los puntos resolutivos de la sentencia de fecha 11 de marzo del 2015 emitida por la Sala Regional del Noroeste III para constatar que en ellos la juzgadora no hace pronunciamiento ni determinación alguna respecto de los "hechos diferentes", y se limite a reconocer la validez de la multa impuesta a DIJAMEX por la presentación extemporánea de documentos, nada más.

Por ello, es absolutamente falso como lo señala la demandada, que en su sentencia del 11 de marzo del 2015 emitida en el juicio **3701/14**-03-01-5, la Sala Regional del Noroeste III ya hubiera resuelto en definitiva que los

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

"hechos diferentes" aducidos por la demandada hubieran quedado comprobados. Lo anterior, se insiste, hasta por meras razones de temporalidad.

Por tanto, se acredita que en total y abierta violación a lo establecido por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la demandada instauró a mi mandante un segundo ejercicio de facultades de comprobación por las mismas contribuciones y por el mismo ejercicio fiscal que ya habían sido revisados (ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU por el ejercicio fiscal del 2010) con base en supuestos "hechos diferentes" que, al momento de instaurar su revisión, la demandada no los había comprobado y, además, que finalmente, a la conclusión de dicha segunda revisión, tales "hechos diferentes" nunca, jamás, pudieron ser comprobados y hasta la propia demandada los desestimó.

En consecuencia, toda vez que la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte es producto de un procedimiento viciado desde su origen, instaurado y substanciado en contravención de disposiciones legales expresas, en específico, de lo dispuesto por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo procede decretar su nulidad lisa y llana.

TERCERO.- La resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte es ilegal, toda vez que la misma fue emitida en contravención de disposiciones legales expresas, en específico, de lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, razón por la cual, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

En efecto, tal y como consta en el Acta Final de fecha 9 de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

julio del 2012 que se exhibe, correspondiente a la conclusión de la visita domiciliaria que el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa ordenó a DIJAMEX a través de la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DP-**02131/2012** de fecha **26 de marzo del 2012**, en materia de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única por el ejercicio fiscal del 2010, en ella se hacen constar de forma expresa, confirmándose, las siguientes circunstancias:

La auditoría practicada a DIJAMEX fue en materia de ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU por el ejercicio fiscal del 2010 (tanto como responsable directo como retenedor-responsable solidario).

La autoridad fiscalizadora tuvo a la vista y revisó la contabilidad de DIJAMEX.

La autoridad fiscalizadora observó discrepancias tanto en los ingresos acumulables como en las deducciones autorizadas de DIJAMEX en ISR y IETU por el ejercicio fiscal 2010.

La autoridad fiscalizadora revisó, se pronunció y resolvió específicamente por los conceptos de ingresos acumulables y deducciones autorizadas tanto de ISR como de IETU de DIJAMEX, expresamente por pérdidas declaradas en exceso en tal ejercicio del 2010.

En razón de las discrepancias tanto en sus ingresos acumulables como en sus deducciones autorizadas ISR-IETU observadas por la fiscalizadora, DIJAMEX procedió a

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

la autocorrección de su situación fiscal que tanto la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente como el Código Fiscal de la Federación le otorgan como beneficio, pagando las diferencias impositivas correspondientes a través de declaración anual complementaria.

También DIJAMEX pagó las multas que correspondían por las diferencias impositivas ISR-IETU que le fueron observadas por la autoridad fiscalizadora, incluyendo pérdidas declaradas en exceso.

Como puede observarse, mediante la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DP-**02131/201**2 de fecha **26 de marzo del 2012** el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa ya había revisado las mismas contribuciones, por el mismo periodo, incluyendo de manera específica y particular los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de DIJAMEX, habiendo exhibido mi mandante en tal oportunidad toda su contabilidad respectiva.

En este sentido, como lo acredita el "Acta Final" de la auditoría practicada por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa que se exhibe, mi mandante corrigió su situación fiscal, pagó las contribuciones que la fiscalizadora le observó cómo omitidas, pagó las multas que correspondían y hasta presentó la declaración anual complementaria que reflejaba la corrección realizada con motivo del ejercicio de facultades de comprobación a que fue sujeta.

Por tanto, indudablemente, en el ejercicio de facultades de comprobación realizado por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, habiendo exhibido toda su contabilidad se determinó la situación fiscal de DIJAMEX por cuanto hace a ISR y IETU (tanto como responsable directo como retenedor-responsable solidario) por el ejercicio fiscal del 2010, habiendo corregido

su situación fiscal, pagando las contribuciones que la fiscalizadora le observó cómo omitidas, las multas correspondientes y hasta presentó la declaración anual complementaria que reflejaba la corrección realizada.

En consecuencia, es claro que la segunda auditoría instaurada después por la ahora demandada (auditoría del presente caso) como un segundo ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX, lo fue con base en su misma contabilidad, también en materia de ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU (tanto como responsable directo como retenedor-responsable solidario) igual por el ejercicio fiscal del 2010.

En este sentido, y como es del conocimiento de ésa H. Sala, el artículo 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece de forma expresa y categórica que:

Artículo 20.- [Se transcribe]

En consecuencia, por disposición expresa del artículo 20 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, aún y cuando la autoridad ahora demandada hubiera instaurado un segundo ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX (misma contabilidad, mismas materias, mismo ejercicio fiscal, mismos ingresos acumulables y mismas deducciones autorizadas) habiendo ya corregido mi representada su situación fiscal, la demanda estaba legalmente impedida a determinarle contribuciones omitidas a DIJAMEX, como ilegalmente lo hizo a través de la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte en esta instancia.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Esto es grave porque como lo ha resuelto de forma homogénea y consistente el Poder Judicial de la Federación y ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, no es dable ni legal someter al particular a una serie (que puede ser interminable) de ejercicios de facultades de comprobación sobre las mismas materias, el mismo periodo y los mismos conceptos (ingresos acumulables y deducciones autorizadas ISR y IETU del ejercicio fiscal 2010) porque ello vulnera las garantías de legalidad, certeza y seguridad jurídica del particular mismo. Lo anterior cobra mayor relevancia si se considera que DIJAMEX, habiéndole ya auditado las mismas materias, el mismo periodo y los mismos conceptos ya hasta había corregido su situación fiscal conforme a lo observado por la auditora (Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa) pagando los impuestos que se le señalaron como omitidos, multas y presentado la declaración complementaria que reflejaba lo observado por la auditora.

Qué seguridad y certeza jurídica puede existir, cuando habiendo ya sido sujeta DIJAMEX a facultades de comprobación en materia de ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU (tanto como responsable directo como retenedor-responsable solidario) igual por el ejercicio fiscal del 2010, y hasta habiendo corregido su situación fiscal pagando las contribuciones omitidas observadas por la auditora, pagado multas y presentado declaración complementaria para reflejar la determinación de la situación fiscal hecha por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, se le vuelven a instaurar facultades de comprobación por las mismas materias, el mismo periodo y los mismos conceptos y hasta se le determinan "nuevos" dizque impuestos omitidos por lo mismo?

Por ello, se afirma que resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte en esta instancia es absolutamente ilegal e indebida, contraria a disposiciones legales expresas, en particular, a lo dispuesto por el artículo

20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente. Sirven de apoyo a lo anterior, por aplicación directa o por similitud, las siguientes Jurisprudencias, Precedentes y Tesis:

[...]

VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE DE ENERO DE 2004 HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006, VIOLA LA GARANTÍA DE INVIOLABILIDAD DEL DOMICILIO CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. [Se transcribe]

[...]

ORDEN DE REVISIÓN DE GABINETE O ESCRITORIO. ES ILEGAL CUANDO LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN SE REFIERAN A LAS MISMAS CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS Y PERIODOS QUE PREVIAMENTE YA HABÍAN SIDO REVISADOS EN UNA VISITA DOMICILIARIA.- [Se transcribe]

VI-TASR-XXXI-62

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, AUN CUANDO EN TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, 42 Y 46, ÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DICHAS FACULTADES SON DISCRECIONALES, NO SE PUEDE DEJAR DE CONSIDERAR QUE SU EJERCICIO ES REGLADO, POR LO TANTO, UNA VEZ EJERCIDAS

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
...IA GENERAL
...CUERDOS

TALES ATRIBUCIONES NO DEBEN VOLVERSE A EJERCER RESPECTO AL MISMO CONTRIBUYENTE, MISMO EJERCICIO FISCAL E IDÉNTICAS CONTRIBUCIONES.- [Se transcribe]

Cuántas veces se va a "determinar la situación fiscal" de DIJAMEX por las mismas materias, el mismo periodo y los mismos conceptos específicos? (ingresos acumulables y deducciones autorizadas de ISR y IETU tanto como responsable directo como retenedor-responsable solidario, por el ejercicio fiscal del 2010).

Al respecto, respetuosamente se solicita a ésa H. Sala considere el presente agravio a la luz de la protección y guarda de los derechos humanos de mi mandante, pro personae, en particular, que habiendo sido ya sujeta a facultades de comprobación por las mismas materias, el mismo periodo y los mismos conceptos específicos, en la primera auditoría corrigió su situación fiscal conforme lo determinó la fiscalizadora (Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa) pagando las contribuciones omitidas y multas, presentado declaración complementaria para reflejar la determinación de su situación fiscal que se hizo, siendo que ahora, por segunda vez, se le pretende otra vez "determinar su situación fiscal por las mismas materias, el mismo periodo y los mismos conceptos específicos, incluyendo ingresos acumulables y deducciones autorizadas, y hasta se le determinan "nuevos" impuestos omitidos por lo mismo. Esto, se reitera, es en franca contravención a lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Asimismo, respetuosamente se solicita a ésa H. Sala, considere para resolver de forma conjunta el presente agravio y el agravio "Segundo" que antecede, por la estrecha relación que ambos guardan.

Esto es así, ya que como quedó acreditado en el agravio "Segundo" anterior, la demandada instauró a DIJAMEX un segundo ejercicio de facultades de comprobación por las

mismas contribuciones y por el mismo ejercicio fiscal que ya habían sido revisados, con base en supuestos "hechos diferentes" que, al momento de instaurar su revisión, la demandada no los había comprobado y, además, que finalmente, a la conclusión de dicha segunda revisión, tales "hechos diferentes" nunca, jamás, pudieron ser comprobados y hasta la propia demandada los desestimó.

Por tanto, suponiendo sin conceder, que la demandada pudiera instaurar un segundo ejercicio de facultades de comprobación para revisar nuevamente los mismos hechos, contribuciones y períodos, por los que a DIJAMEX ya se le habían determinado contribuciones omitidas y se le tuvo por corregida su situación fiscal, se tiene que, de cualquier manera, en términos de lo expresamente dispuesto por el artículo 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, resulta ilegal que, con motivo de dicho segundo ejercicio de facultades de comprobación, la demandada determine a cargo de mi mandante un segundo crédito fiscal, como así ilegalmente lo hizo a través de la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte.

En consecuencia, toda vez que la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se combate fue emitida en contravención de disposiciones legales expresas, en específico, de lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo procede decretar su nulidad lisa y llana.

[...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

En cambio, la **autoridad** argumentó, en su **contestación de la demanda**[25], lo siguiente:

[...]

A. Es inoperante el argumento esgrimido por la actora en el que manifiesta que la sentencia **3701/14**-03-01-5, emitida por la Sala Regional del Noroeste III, jamás determinó que los hechos diferentes se hubieren comprobado, por lo tanto, es falso que se haya pronunciado en definitiva respecto a la comprobación de hechos diferentes

Lo anterior es así, pues dicho argumento constituye cosa juzgada, al existir pronunciamiento firme por parte de la Sala Regional del Noroeste III, respecto a que se actualiza la hipótesis de comprobación de hechos diferentes para las operaciones celebradas por la contribuyente con residentes en el extranjero.

Al respecto, resulta oportuno observar los considerandos emitidos por la Sala Regional del Noroeste III, mismos que se reproducen en la resolución impugnada a fojas 91 a 95, en la parte conducente:

[Se transcribe]

De lo anterior se advierte que la Sala reconoce la validez de la multa impugnada en ese momento por la actora, en base a las siguientes consideraciones:

Que respecto a que por segunda ocasión se le ejercen facultades de comprobación respecto del mismo ejercicio fiscal; tales argumentos resultan infundados.

Que la autoridad demandada señaló que el motivo por el cual inicia sus facultades de comprobación respecto de un ejercicio fiscal previamente revisado, se debe a que tuvo conocimiento de información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por la hoy actora con residentes en el

---

[25] Visible a partir de la página **trescientos cuarenta** del expediente.

extranjero, derivados de una denuncia ciudadana acompañada de un estudio que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastélum ante el Servido de Administración Tributaria en septiembre de 2013 y ante la Agencia del Ministerio Público.

Que la comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros;

Que dicha situación aconteció en la especie, ya que la autoridad demandada tuvo conocimiento de hechos diferentes a los revisados en la visita domiciliaria practicada previamente, motivo por el cual inició el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Que la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" tuvo conocimiento de hechos diferentes a los advertidos durante la práctica de la visita domiciliaria y con posterioridad al cierre del acta final por parte de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, motivo por el cual la autoridad demandada le solicitó los informes y documentos precisados en el oficio 900-08-02-2014-**751**, respecto del mismo ejercicio fiscal antes revisado.

Que al quedar acreditado que la conducta de la autoridad resulta procedente dentro del marco legal, son infundados los agravios de la parte actora.

En ese sentido, es claro que si el concepto de violación planteado por la quejosa ya fue materia de análisis y pronunciamiento por parte de la Sala Regional del Noroeste III con sede en Culiacán, Sinaloa del entonces Tribunal

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en el juicio de nulidad **3701/14**-03-01-5, constituye cosa juzgada, y, por tanto, no puede reexaminarse, tal como lo sustenta el criterio cuyo rubro es "**CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS INOPERANTES CUANDO EXISTE COSA JUZGADA**".

Al respecto, resulta oportuno traer a la vista de esa H. Sala Administrativa que por cuanto hace a la cosa juzgada, debe señalarse que ésta tiene por objeto, en términos generales, evitar la duplicidad de procedimientos cuando existiendo dos juicios diversos, en el primero de ellos se resuelve una determinada situación jurídica.

Asimismo, es importante referir que a efecto de que se configure la figura procesal de la cosa juzgada, debe existir un pronunciamiento de derecho y que debe ser:

Entre las mismas partes;

Sobre las mismas acciones;

Sobre el mismo acto impugnado;

Sobre la misma causa de pedir.

Esto es, la condición que se establece para que se actualice la cosa juzgada, es que exista identidad de partes, identidad de cosas u objeto materia de los juicios de que se trate, e identidad en la causa de pedir o hecho jurídico generador del derecho que se haga valer a efecto de que se actualice el supuesto de cosa juzgada.

Lo anterior, ha sido confirmado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación a través de la siguiente Jurisprudencia:

COSA JUZGADA. PRESUPUESTOS PARA SU EXISTENCIA.- [Se transcribe]

No obstante que en el caso no se configure alguno de los requisitos antes mencionados (ya sea que no se trate de las

mismas partes o no sea el mismo acto impugnado), ello no implica que si ya existe un pronunciamiento de derecho por parte de un Órgano Jurisdiccional, sobre el mismo pueda reabrirse un nuevo análisis, pues precisamente el principio procesal de la cosa juzgada descansa sobre la prohibición de analizar lo que ya ha adquirido firmeza, tutelando el principio elemental de seguridad jurídica.

En ese sentido, es evidente que en el presente caso, se actualiza el principio procesal de la cosa juzgada, pues como fue demostrado en el apartado anterior, la Sala Regional del Noroeste III con sede en Culiacán, Sinaloa del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya se había pronunciado, respecto a la comprobación de hechos diferentes a los revisados en la visita domiciliaria practicada previamente (Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa), por lo que inició el ejercicio de sus facultades de comprobación, derivado de la información, datos y documentos de terceros que se conocieron y que guardan relación con las operaciones celebradas por la hoy actora con residentes en el extranjero, derivados de una denuncia ciudadana, por lo que la conducta de la autoridad resultaba procedente dentro del marco legal.

Por lo tanto, es claro que el argumento de la actora deviene en inoperante, pues lo cierto es que ya existe reconocimiento respecto a que el inicio de facultades de comprobación efectuados por el Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", respecto de un ejercicio fiscal previamente revisado, se debió a que la autoridad tuvo conocimiento de información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

operaciones celebradas por la hoy actora con residentes en el extranjero, derivados de una denuncia ciudadana acompañada de un estudio que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastélum ante el Servido de Administración Tributaria en septiembre de 2013 y ante la Agencia del Ministerio Público, por lo que la conducta de la autoridad resultaba procedente dentro del marco legal (53-C del Código Fiscal de la Federación).

En ese sentido, es claro que el argumento de la actora deviene inoperante, al actualizarse el principio de cosa juzgada, en virtud de que la Sala Regional del Noroeste III con sede en Culiacán, Sinaloa del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya emitió pronunciamiento, respecto a que derivado de que se habían advertido la comprobación de hechos diferentes a los revisados en la visita domiciliaria practicada previamente, inició el ejercicio de sus facultades de comprobación, derivado de la información, datos y documentos de terceros que se conocieron y que guardan relación con las operaciones celebradas por la hoy actora con residentes en el extranjero, derivados de una denuncia ciudadana, por lo que la conducta de la autoridad resultaba procedente dentro del marco legal.

B. La resolución impugnada se encuentra apegada a derecho, al actualizarse en el presente caso la hipótesis prevista en el artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, contrario a lo aducido por la accionante, la Administración de Fiscalización a Precios de Transferencia, contaba con la facultad para volver a revisar a DIJAMEX, toda vez que en el presente caso se actualizó la hipótesis prevista en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto, resulta oportuno señalar lo previsto en el precepto citado:

Artículo 53-C. [Se transcribe]

Del análisis a dicho artículo se desprende que las autoridades fiscales, una vez ejercidas sus facultades de comprobación, no pueden efectuar revisiones adicionales respecto de las mismas contribuciones y períodos, salvo por hechos diferentes, cuya comprobación se sustente en: i) conceptos específicos no verificados con anterioridad, o ii) información proporcionada de forma posterior a través de terceros, es decir, en información no conocida en el procedimiento de fiscalización previo.

Una vez precisado lo anterior, resulta conveniente señalar los antecedentes origen de la resolución impugnada, en la parte que interesa:

[Se transcribe]

De lo anterior se advierte que lo siguiente:

Que DIJAMEX había sido sujeto al ejercicio de facultades de comprobación por parte de dicha Subsecretaría de Ingresos por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, mediante una visita domiciliaria que tuvo por objeto comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales como sujeto directo en materia del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto Empresarial a Tasa Única y como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado. Dicha visita se concluyó con diversas correcciones fiscales realizadas por el contribuyente, según consta en acta final de fecha 9 de julio de 2012.

Que se conoció información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero,

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

(dicha información no fue conocida durante el ejercicio de facultades de comprobación realizado por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa).

Que dicha información conocida de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero se refiere a una denuncia ciudadana acompañada de un estudio, que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastelum ante el propio Servicio de Administración Tributaria en septiembre de 2010 y una denuncia presentada el 20 de septiembre de 2013 ante la Agencia del Ministerio Público de la Federación en el estado de Sinaloa por el denunciante José Francisco Ricardo Pacheco ambas denuncias promovidas en contra de DIJAMEX.

De lo anterior, se advierte que en el presente caso se actualizó el supuesto previsto en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, es decir, la autoridad fiscal a través de las denuncias, conoció hechos diferentes sustentados en información, datos y documentos de terceros.

Lo anterior es así, toda vez que como esa H. Sala Administrativa podrá advertir de la resolución impugnada se presentó una denuncia ciudadana acompañada de un estudio, que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastelum ante el propio Servicio de Administración Tributaria en septiembre de 2013, así como la denuncia presentada el 20 de septiembre de 2013 ante la Agencia del Ministerio Público de la Federación en el estado de Sinaloa por el denunciante José Francisco Ricard (sic) Pacheco ambas denuncias promovidas en contra de DIJAMEX, siendo la última dando inicio a la averiguación previa AP/SIN/MOCH/263/2013/M-III quien por turno fue asignada a la Mesa III de la Agencia investigadora del Ministerio Público de la Subdelegación de Procedimientos Penales "C" de la Delegación Estatal de Sinaloa, Subprocuraduría de Control Regional, Procedimientos Penales y Amparo, dependiente de la Procuraduría General

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

de la República, que se acompaña del mismo estudio citado, el cual es de septiembre de 2013.

Resulta importante señalar que dichas denuncias tienen fecha posterior al cierre del acta final que fue el 9 de julio de 2012 por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa correspondiente al ejercicio de facultades de comprobación a la promovente, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010.

En ese sentido, es inconcuso que las denuncias previamente referidas, resultan un hecho diferente por ser información proporcionada de forma posterior a través de terceros, es decir, la información dada conocer en las denuncias, era información no conocida en el procedimiento de fiscalización efectuado por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, lo que permite que la autoridad fiscal cuente con la potestad de ejercer facultades de comprobación con DIJAMEX, pues lo cierto es que, con dichas denuncias se actualiza el supuesto establecido en el tercer párrafo del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente.

C. Los conceptos revisados por la autoridad demandada son conceptos no verificados previamente.

Contrario a lo aducido por la actora, el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", efectuó revisión de conceptos diversos a los que se habían revisado previamente por la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, lo anterior derivado de los hechos diferentes que se conocieron.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

Se afirma lo anterior, toda vez que la actora fue sujeta al ejercicio de facultades de comprobación por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, mediante una visita domiciliaria que tuvo por objeto comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales de la actora como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única y; como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado. Dicha visita se concluyó con diversas correcciones fiscales realizadas por el contribuyente, según consta en acta final de fecha 9 de julio de 2012.

Asimismo, resulta importante señalar que incluso la propia accionante reconoce a fojas 18 y 19 de su escrito de demanda, que los conceptos revisados por la autoridad demandada son conceptos no verificados previamente, como se advierte a continuación:

[Se transcribe]

De lo anterior, se advierte que en la revisión efectuada por Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, se le observó lo relativo a las pérdidas fiscales declaradas en exceso, conceptos distintos a los determinados en la resolución impugnada.

Ahora bien, en el presente caso la autoridad fiscal ejerció facultades de comprobación a la accionante a efecto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta, para verificar hechos diferentes de las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y con ello para verificar también la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas y en su carácter de retenedor y responsable solidario en materia del impuesto sobre la renta derivado de dichas operaciones; en materia del impuesto empresarial a tasa única, en específico para

verificar las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas, por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010.

Lo anterior, toda vez que los estudios que acompañaron las denuncias referidas en párrafos anteriores, señalan que la empresa Ocean Technology, Inc., cliente extranjero de la actora (DIJAMEX), es su parte relacionada y que la accionante no había dado cumplimiento para el ejercicio fiscal de 2010 con las disposiciones fiscales referentes a los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas, que consisten en determinar que dichas operaciones fueron pactadas como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En ese sentido, es claro que la revisión efectuada por la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, no versó respecto la determinación de ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas respecto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, conceptos sobre los que sí versó la revisión origen de la resolución combatida en el presente juicio.

Lo anterior incluso fue reconocido por la misma accionante, en el escrito de fecha 28 de abril de 2016 (identificada en la resolución impugnada como respuesta 4) y en el Estudio de Precios de Transferencia, presentado por la misma actora, donde reconoce expresamente que Ocean Technology Inc. fue su parte relacionada en el ejercicio fiscal de 2010 en términos del quinto párrafo del artículo 215 de la Ley del

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Lo anterior, confirma el hecho diferente relacionado con no haber reconocido previamente como parte relacionada a Ocean Technology, Inc, en términos del quinto párrafo del artículo 215 antes referido y, por lo mismo, no haber dado cumplimiento previamente para las operaciones con Ocean Technology Inc., con lo dispuesto por los artículos 215, primer párrafo de la citada Ley y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010.

Conforme a lo anterior, es claro que se trata de un concepto específico no verificado con anterioridad por la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, es decir, el concepto consistente en la determinación de ingresos acumulables en operaciones celebradas con su parte relacionada Ocean Technology Inc., no pudo ver sido verificado por la Secretaria en comento, pues fue hasta el escrito de fecha 28 de abril de 2016, que la accionante reconoce a su parte relacionada.

Ahora bien, no se debe perder de vista que el hecho de que la actora no haya reconocido a Ocean Technology, Inc, como su parte relacionada, hasta su escrito de fecha 28 de abril de 2016, no era óbice para que dejará de cumplir con lo dispuesto por los artículos 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, ya que en su declaración anual normal del ejercicio fiscal de 2010, reconoció que había tenido operaciones con partes relacionadas, aunque en su declaración anual complementaria lo modifica dejando de reconocer dicha operación.

D. Incluso, es de señalar que la Quinta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio de nulidad 14843/16-17-11-8, promovido por Grupo Elektra, S.A.B. de C.V., reconoció la legalidad de las revisiones a través de las cuales se

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

instauraron revisiones por los mismos periodos y conceptos, pero por cuestiones distintas derivado de comprobación de hechos diferentes, como se advierte a continuación:

[Se transcribe]

E. La Secretaria de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, carece de competencia respecto de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas.

En efecto, es importante precisar, que la determinación de ingresos acumulables en operaciones celebradas con su parte relacionada se trata de un concepto específico no verificado por la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, pues lo cierto que la mencionada autoridad no es autoridad competente tratándose de cualquier persona moral en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas.

A efecto de demostrar lo anterior, resulta oportuno señalar que la fracción VI del Apartado B del artículo 20 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente a partir del 23 de diciembre de 2007, conforme al Artículo Primero Transitorio del Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre del mismo año, modificado por el Decreto por los

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2010, en vigor a partir del 30 de abril de 2010, según lo dispone el Artículo Primero Transitorio del citado Decreto, (fracción vigente en marzo 2012 que fue cuando la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa ordenó la práctica de visita domiciliaria a la actora) establece que corresponde a la Administración General de Grandes Contribuyentes la competencia que se precisa en el Apartado A del citado artículo, esto es, cuando se trate de las entidades y sujetos comprendidos en el Apartado B del mismo, incluyendo tratándose de cualquier persona física o moral en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas.

Actualmente, es el artículo 28, Apartado B, fracción VIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento.

Por su parte, el CONVENIO de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que celebraron la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Sinaloa publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2008, establece en su cláusula NOVENA, primer párrafo, que en materia de los Impuestos sobre la Renta y Empresarial a Tasa única que la entidad (Estado de Sinaloa), en ejercicio de las facultades de comprobación, tendrá las atribuciones relativas a verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y delimita en el tercer párrafo de dicha cláusula que quedan excluidos del ejercicio de las facultades previstas en esa cláusula, los contribuyentes que se ubican, entre otros, en el Apartado D que se refiere a los demás contribuyentes que sean considerados como grandes contribuyentes, ya sea por materia o por sujeto, en

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

los términos de las disposiciones jurídicas federales aplicables y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando éstos sean sujetos de revisiones en materia de comercio exterior.

Al respecto resulta conveniente observar lo establecido en la cláusula NOVENA del CONVENIO de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Sinaloa publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2008, señala que:

[Se transcribe]

Atento a la normatividad antes citada, es claro que la entidad (Estado de Sinaloa) no es autoridad competente respecto personas físicas o morales en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas, ya que el tercer párrafo de la cláusula NOVENA del CONVENIO de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Sinaloa, le excluye esa facultad por medio del inciso D.

Supuesto el anterior en el que se ubica Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V., ya que se actualiza la hipótesis que establece el artículo 28, Apartado B, fracciones VIII y IX, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento, toda vez que determinó ingresos acumulables en operaciones

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

celebradas con partes relacionadas y realizó operaciones con residentes en el extranjero (grande contribuyente).

Ello incluso se corrobora con el contenido del acta parcial de inicio del 27 de marzo de 2012 proporcionada por la contribuyente en el Anexo III de sus escritos de fecha 26 y 27 de junio de 2014, de la que se aprecia que la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa no solicitó, localizó y relacionó información y documentación alguna de la accionante relativa a sus operaciones con partes relacionadas y, en específico, para verificar la determinación del contribuyente de sus deducciones autorizadas e ingresos acumulables derivados de dichas operaciones celebradas con partes relacionadas.

Esto es, la orden de visita RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DP-**02131/2012** de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa no contempló, ni podía contemplar por no ser autoridad competente, la verificación de la determinación del contribuyente de sus deducciones autorizadas e ingresos acumulables en declaraciones celebradas con partes relacionadas.

Cuestión que incluso Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V., reconoció en su declaración anual normal del impuesto sobre la renta presentada el 31 de marzo de 2011, donde determinó ventas y/o servicios extranjeros con partes relacionadas por una cantidad de $78,423,530 pesos.

Cabe señalar que esta declaración fue la última presentada al momento en que se emitió la orden de visita RIM2500037/12 por parte de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa. Por lo mismo, la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa estaba al tanto de que DIJAMEX había celebrado operaciones con partes relacionadas, sin embargo, la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Sinaloa en ningún momento solicitó, localizó y relacionó información y documentación alguna de DIJAMEX para verificar en específico la determinación del contribuyente de sus deducciones autorizadas e ingresos acumulables derivados de sus operaciones celebradas con partes relacionadas, cuestión que incluso fue reconocido por la misma actora en los escritos de fecha 26 y 27 de junio de 2014, donde señala lo siguiente: "Mi representada fue sujeta a revisión por el período comprendido del 1° de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, en materia del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, y como retenedor; del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en cumplimiento de la orden de visita domiciliaria número R1M2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-**DF02131/2012** de fecha **26 de marzo de 2012**".

Conforme a lo anterior, es inconcuso que la revisión efectuada por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa no tenía por objeto, como tampoco comprendía verificar la determinación del contribuyente de sus deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas.

Derivado de lo antes señalado, se concluye que se actualizan en el presente ejercicio de facultades de comprobación, los supuestos establecidos en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente, es decir, que esta autoridad fiscal puede revisar uno o más rubros o conceptos específicos, correspondientes a una o más contribuciones, que no se hayan revisado anteriormente (por la Secretaría de Administración y Finanzas del

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Gobierno del Estado de Sinaloa), sin más limitación que lo que dispone el artículo 67 del citado Código, así como cuando se comprueben hechos diferentes sustentados en información, datos o documentos de terceros, como aconteció en el presente caso.

F. Ahora bien, no obstante que fue demostrado que en el presente juicio no se efectuó revisión respecto a conceptos que hubieran sido revisados previamente, resulta importante señalar que la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", podía iniciar las facultades de comprobación respecto del ejercicio fiscal de 2010, dado que el impedimento de revisar el mismo ejercicio por los mismos conceptos sólo es aplicable en tratándose de visitas domiciliarias.

A efecto de acreditar lo anterior, resulta importante señalar que en términos del último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014, año en que se emitió el oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, por medio del cual se ejercieron las facultades de comprobación y que culminó con la determinante de crédito que se impugna en la presente instancia, para que la autoridad hacendaria pueda ejercer nuevamente sus facultades de comprobación mediante la emisión de una nueva orden de visita domiciliaria cuando se trate de contribuciones o aprovechamientos y periodos revisados anteriormente, la revisión debe partir de la comprobación de hechos diferentes a los ya revisados; lo anterior tal como se advierte del referido artículo el cual en la parte que nos interesa establece lo siguiente:

Artículo 46. [Se transcribe]

Del artículo supra citado claramente se advierte la intención del legislador en el sentido de establecer un límite a las visitas domiciliarias que puede soportar un contribuyente, precisando con claridad que una vez que ha sido revisado, no puede ser objeto de una nueva visita salvo que se trate de la comprobación de hechos diferentes.

Lo anterior, no hace más que otorgar seguridad jurídica a los gobernados, en el sentido de que no serán objeto de una constante intromisión en su domicilio sobre aspectos ya revisados.

Más aun, el citado artículo impide que la autoridad fiscal vulnere la garantía de inviolabilidad del domicilio realizando nuevas visitas domiciliarias al mismo contribuyente, por las mismas contribuciones, mismo ejercicio e idénticos hechos, cada vez que así lo quiera, ya que sus facultades están acotadas a que la nueva revisión se refiera a hechos distintos a los revisados, lo que tendrá que fundar y motivar en la nueva orden de visita.

De lo anterior es claro que, en acatamiento a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el legislador federal a establecido en el Código Fiscal de la Federación una serie de formalidades que deben observar las autoridades administrativas para la práctica de las visitas domiciliarias, que no se exigen para las revisiones de gabinete, como sucede, entre otras, con la prevista en el último párrafo del artículo 46 de ese ordenamiento legal, que acota las facultades de la autoridad fiscalizadora para iniciar una nueva revisión a un contribuyente por las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sino únicamente cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados.

A efecto de robustecer lo anterior, resulta oportuno tener presente la exposición de motivos de la iniciativa del Ejecutivo Federal de seis de diciembre de dos mil seis que, en su parte conducente, dice:

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

[Se transcribe]

En esos términos, es claro que la seguridad jurídica que pretende salvaguardarse con la restricción impuesta por el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2014, se vincula directamente con la obligación constitucional de respetar la inviolabilidad del domicilio en términos del antepenúltimo párrafo del artículo 16 constitucional, que sólo en casos excepcionales autoriza a la autoridad administrativa a introducirse en el domicilio del particular, invadiendo su intimidad o privacidad, en aras de resguardar el interés general, como sucede con las visitas domiciliarias que se realizan en el domicilio del contribuyente, a diferencia de las revisiones de gabinete que se llevan a cabo en las oficinas de la autoridad hacendaria y que sólo se rigen por el primer párrafo del citado precepto constitucional,(16) que protege a los gobernados en su persona, familia, papeles o posesiones.

Por tanto, si el legislador hubiera querido que la referida limitante se aplicara también a las supervisiones de gabinete o escritorio, así lo habría señalado expresamente, como lo hace, por ejemplo, en el artículo 46-A de ese ordenamiento tributario, al establecer que las autoridades fiscales "deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades" dentro del plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo los supuestos que señala.

En tal orden de ideas, si como se ha demostrado, el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no rige para las revisiones de gabinete, ello implica que tampoco resulta aplicable a éstas la jurisprudencia 2a./J. 157/2011 (9a.), que establece la imposibilidad de practicar nuevamente una visita domiciliaria.

Lo anterior, tiene sustento en la jurisprudencia 2a./J.

134/2013, Décima Época, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXIV, septiembre de 2013, Tomo 2, Registro 2004583, Pag. 1590, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

REVISIÓN DE GABINETE. AL NO SERLE APLICABLE LA LIMITANTE PREVISTA EN EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TAMPOCO LO ES LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 157/2011 (9a.). [Se transcribe]

Con base en lo antes expuesto esa H. Sala Administrativa válidamente podrá advertir que la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", podía iniciar las facultades de comprobación respecto del ejercicio fiscal de 2010, dado que el impedimento de revisar el mismo ejercicio por los mismos conceptos sólo es aplicable en tratándose de visitas domiciliarias.

Incluso el criterio que antecede ya ha sido considerado por la Segunda Sección de la Sala Superior al resolver el juicio de nulidad **7671/13**-17-02-5/406/15-S2-08-04, tal y como se advierte de la siguiente reproducción:

[Se transcribe]

Máxime que tal y como se acreditó la autoridad llevó a cabo sus facultades a través del oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, derivado de hechos distintos al diverso oficio número SAF-SSI-DF-DF0**2131/2012** de fecha **26 de marzo de 2012** (Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa).

En ese sentido, es claro que el argumento de la actora

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

deviene infundado, pues lo cierto es que en el presente caso se actualizó la hipótesis prevista en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, motivo por el cual es inconcuso que la determinante de crédito se encuentra apegada a derecho.

G. De igual forma deviene infundado el argumento de la actora en el que refiere que la autoridad nunca comprobó los hechos diferentes y que incluso reconoció que no había prejuzgado los hechos diferentes, toda vez que soslaya que el motivo por el cual se actualizó la hipótesis prevista en el artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación, fue justamente que conoció información proporcionada de forma posterior a través de terceros, es decir, en información no conocida en el procedimiento de fiscalización previo.

Resulta conveniente recordar que si bien es cierto que la actora fue sujeto al ejercicio de facultades de comprobación que tuvo por objeto comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales como sujeto directo en materia del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto Empresarial a Tasa Única y como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado, dicha revisión se concluyó con fecha 9 de julio de 2012, según consta en acta final.

Posteriormente, se presentaron denuncias ciudadanas acompañada de un estudio, que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastelum ante el propio Servicio de Administración Tributaria en septiembre de 2013, como la denuncia presentada el 20 de septiembre de 2013 ante la Agencia del Ministerio Público de la Federación en el estado de Sinaloa por el denunciante José Francisco Ricardo Pacheco ambas contra la accionante.

De lo anterior se advierte que las denuncias en comento, fueron presentadas con fecha posterior al cierre del acta final que fue el 9 de julio de 2012 por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de

Sinaloa correspondiente al ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010.

En ese sentido, es claro que la información de las denuncias, resultan en un hecho diferente por ser información proporcionada de forma posterior a través de terceros, es decir, información no conocida en el procedimiento de fiscalización efectuado por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, lo que permitió que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación con la actora, ya que con dichas denuncias se actualiza el supuesto establecido en el tercer párrafo del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente.

G1. Una vez precisado lo anterior, es evidente que de igual forma resulta infundado el argumento de la actora en el que refiere que no fueron comprobados los hechos diferentes y que incluso la autoridad reconoció dicha situación.

Lo anterior es así, toda vez que como esa H. Sala podrá advertir, la pretensión de la promovente es hacer creer a esa H. Instrucción que al haber referido la autoridad que los hechos diferentes no fueron prejuzgados, quiere decir que los mismos no fueron comprobados, lo que es contrario a lo previsto en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, lo cual es completamente incorrecto, conforme a las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

A efecto de determinar lo conducente, se estima pertinente traer a colación lo establecido en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010, fecha en la que se ordenó la revisión de gabinete, que en la parte que nos

interesa establece lo siguiente:

Artículo 42.- [Se transcribe]

El artículo supra citado, contempla la facultad discrecional con que cuenta la autoridad a efecto de requerir, entre otros, a los contribuyentes documentación e información a fin de comprobar que han cumplido con las disposiciones fiscales y en su caso determinar las contribuciones omitidas.

En ese sentido, se tiene que cuando la autoridad inicia una revisión no implica que, desde ese momento, ni mucho menos durante su desarrollo, tenga conocimiento de cuáles son las disposiciones que dejó de observar el contribuyente revisado.

Ello es así, ya que la naturaleza de los requerimientos (inicio de facultades de comprobación) es analizar su documentación, por lo que es claro que hasta ese momento no existe ninguna determinación sobre algún incumplimiento.

De considerar lo contrario, se llegaría al absurdo de pensar que la autoridad desde que inicia la revisión, así como, durante su desarrollo tiene conocimiento de cuáles son las irregularidades cometidas por el contribuyente, con lo cual se desnaturalizaría el procedimiento de revisión, pues que caso tendría llevar a cabo el ejercicio de facultades de comprobación, si desde un inicio se tiene conocimiento que rubros fueron determinados incorrectamente por el contribuyente o del incumplimiento de las obligaciones por parte de los gobernados.

Lo anterior, encuentra sustento en lo dispuesto en el artículo 48, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011, año en el que se emitió el oficio de observaciones el cual en la parte que nos interesa establece lo siguiente:

Artículo 48.- [Se transcribe]

Del artículo supra citado, claramente se advierte que la consecuencia lógica jurídica de haber analizado la información y documentación aportada por el contribuyente durante la revisión, es la emisión de un oficio de observaciones en el cual se deben asentar los hechos u omisiones conocidos y que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales.

Con base en lo antes expuesto, es dable advertir que la autoridad ejerce sus facultades de comprobación con la finalidad de verificar y analizar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, por lo que es indebido que se pretenda que antes de las facultades referidas, la autoridad fiscal tenga conocimiento del cumplimiento efectuado por los gobernados de las obligaciones fiscales.

En ese sentido, es inconcuso que el argumento de la actora deviene infundado, toda vez que pretende hacer creer que los hechos diferentes no fueron comprobados, soslayando que justamente con el fin de revisar la veracidad de los hechos diferentes dados a conocer en las denuncias referidas a lo largo del presente, consistentes en que la empresa Ocean Technology, Inc., cliente extranjero de DIJAMEX, es su parte relacionada y que DIJAMEX no ha dado cumplimiento para el ejercicio fiscal de 2010 con las disposiciones fiscales referentes a los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas, eran ciertos o no, desplegó sus facultades de comprobación.

Conforme a lo anterior, resulta claro que sería imposible, que la autoridad conociera si los hechos diferentes dados a conocer a través de las denuncias eran ciertos o no, antes de ejercer las respectivas facultades de comprobación.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Ahora bien, cabe señalar que la actora efectúa una interpretación errónea del artículo 53-C del del (sic) Código Fiscal de la Federación, motivo por el cual resulta conveniente citarlo en la parte medular:

Artículo 53-C.- [Se transcribe]

De lo anterior se advierte lo siguiente:

Que cuando se comprueben hechos diferentes la autoridad fiscal podrá volver a revisar los mismos rubros o conceptos específicos de una contribución o aprovechamiento por el mismo periodo y en su caso, determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos que deriven de dichos hechos.

La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en:

Información, datos o documentos de terceros;

Datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten, o

En la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales.

En otras palabras, el precepto en comento, en momento alguno refiere que la comprobación de hechos se refiera a comprobar que los hechos diferentes conocidos sean ciertos de forma preliminar al ejercicio de facultades de fiscalización, pues es justamente con las facultades de comprobación que la autoridad fiscal puede conocer dicha cuestión.

Sin embargo, dicho precepto es claro en precisar que la comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada por Información, datos o documentos de terceros; como acontece en el presente caso.

Ello es así, pues como se puede advertir de la resolución impugnada, fue derivado de las denuncias presentadas ante el Servicio de Administración Tributaria y ante la Agencia del Ministerio Publico de Sinaloa, que se conoció que la empresa Ocean Technology, Inc., cliente extranjero de la actora, es su parte relacionada y que DIJAMEX no ha dado cumplimiento para el ejercicio fiscal de 2010 con las disposiciones fiscales referentes a los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas, que consisten en determinar que dichas operaciones fueron pactadas como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En ese sentido es claro que, los hechos diferentes fueron sustentados en información, datos o documentos de terceros, por lo que es claro que los hechos diferentes fueron comprobados y sustentados conforme a lo previsto en el (sic) artículo 53-C del del (sic) Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, el hecho de que la autoridad refiera que no prejuzgó la información conocida en los hechos diferentes, lo único que denota es que en momento alguno se actuó con la finalidad de afectar a la actora, pues a efecto de salvaguardar su esfera jurídica, se procedió a efectuar las facultades de comprobación para verificar el incumplimiento de obligaciones fiscales que le fueron imputadas a la accionante a través de las denuncias.

Máxime si se precisó que la información, datos y documentación de los citados estudios constituye información proporcionada por terceros, situación que actualizaba lo establecido en el segundo y tercer párrafos del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación

vigente.

Conforme a lo anterior, es evidente que el argumento deviene por demás infundado, pues pierde de vista que la información proporcionada por terceros (denuncias), fueron los actos sustento para la existencia de hechos diferentes, motivo por el cual es evidente que la resolución impugnadas e encuentra apegada a derecho.

H. Asimismo, deviene infundado el argumento de la actora en el que refiere que de conformidad con el artículo 20 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, aun y cuando la autoridad demandada hubiere instaurado un segundo ejercicio de facultad de comprobación, habiendo ya corregido la actora su situación fiscal, la demandada estaba impedida para determinar contribuciones omitidas a la actora, de conformidad con el citado precepto, toda vez que la actora indebidamente efectúa un análisis aislado de la Ley en comento.

Para demostrar la aseveración anterior en primer lugar, resulta oportuno analizar lo previsto en el artículo 20 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes:

Artículo 20.- [Se transcribe]

Al respecto, el citado precepto establece lo siguiente:

Que se podrá revisar nuevamente los mismos hechos, contribuciones y períodos

Por los mismos hechos, contribuciones y períodos que se tuvo al contribuyente por corregido de su situación fiscal.

Que de dicha revisión no puede derivar de un crédito fiscal.

Ahora bien, de igual forma resulta oportuno observar lo previsto en el artículo 19 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes:

Artículo 19.- [Se transcribe]

El precepto citado, establece lo siguiente:

Cuando las autoridades fiscales determinen contribuciones omitidas, no podrán llevar a cabo determinaciones adicionales con base en los mismos hechos conocidos en una revisión.

Podrán hacerlo cuando se comprueben hechos diferentes.

La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros.

En la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.

Una vez precisado lo anterior, es evidente que la actora indebidamente pretende confundir a esa H. Sala Administrativa, toda vez que derivado de una interpretación aislada que efectúa del artículo 20 de la de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, pretende hacer creer que la autoridad demandada se encontraba impedida para determinarle un crédito fiscal, derivado de que previamente ya se le habían determinado contribuciones omitidas y por los que se corrigió, sin embargo, pierde de vista que la misma Ley, refiere que la autoridad podrá revisar nuevamente cuando se comprueben hechos diferentes, dicha comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, como aconteció en el presente caso.

De lo anterior es claro que el argumento de la accionante es infundado, pues del mismo se advierte que si bien la misma ley que cita, permite a la autoridad efectuar nuevamente revisiones con base en los mismos hechos

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

conocidos en una revisión, cuando se comprueben hechos diferentes, por lo que es claro que efectuó una interpretación aislada de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyente, pues de haber analizado debidamente la misma, habría advertido que la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes le otorga a la autoridad un supuesto para efectuar revisión de nueva cuenta.

En ese sentido al resultar infundados los argumentos de la actora es evidente que la resolución impugnada deviene legal.

I. Del mismo modo, resulta menester señalar a esa H. Sala Administrativa, que el hecho de que la accionante haya solicitado la aplicación del principio "pro persona", no implica que sus argumentos sean resueltos conforme a sus pretensiones.

Lo anterior, toda vez que la aplicación del principio "pro homine o de interpretación conforme", no implica desconocer los presupuestos formales y materiales de las actuaciones de la autoridad, pues para la correcta y funcional administración de justicia y la efectiva protección de los derechos de las personas, no basta la mera invocación de principios rectores de aplicación e interpretación de normas.

En efecto, cabe señalar que la reforma constitucional en materia de derechos humanos y la existencia y aplicación del principio "pro homine", así como cualquier interpretación conforme no traen como consecuencia el desconocimiento de las formalidades establecidas en el derecho interno.

Así, la invocación y en su caso, aplicación del principio "pro persona", no deriva necesariamente en que las cuestiones planteadas por los gobernados deban ser resueltas de manera favorable a sus pretensiones, ni siquiera so pretexto de establecer la interpretación más amplia o extensiva que se aduzca, ya que en modo alguno ese principio puede ser constitutivo de "derechos" alegados o dar cabida a las interpretaciones más favorables que sean

aducidas cuando tales interpretaciones no encuentran sustento en las reglas de derecho aplicables.

En este contexto, si bien la actora pretende se aplique el principio en comento, suponiendo erróneamente que la autoridad le ejerció por segunda ocasión facultades de comprobación, respecto de los mismos conceptos y periodos, pierde de vista que en el caso existe una justificación legal para tal actuación ya que se actualizó la hipótesis prevista en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación (comprobación de hechos diferentes), como fue previamente demostrado en apartados anteriores.

Robustece lo anterior, la siguiente tesis jurisprudencial, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y texto rezan lo siguiente:

PRINCIPIO PRO PERSONA. DE ÉSTE NO DERIVA NECESARIAMENTE QUE LOS ARGUMENTOS PLANTEADOS POR LOS GOBERNADOS DEBAN RESOLVERSE CONFORME A SUS PRETENSIONES. [Se transcribe]

Lo anterior, pues si bien el principio "pro homine", debe ser aplicado por todos los juzgadores en el ámbito de su competencia, no implica que se deba ejercer aún en contra de los presupuestos formales y materiales previstos en la Ley, por lo que resulta inconcuso que dichos principios de interpretación no generan una desatención del derecho para eximir a un contribuyente de presentar una declaración complementaria, con motivo de que la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación, modificó su utilidad fiscal.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

En ese sentido, no puede pretender la hoy actora, que en atención al principio "pro persona", se pase por alto que en el presente caso se actualizó la hipótesis prevista en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación (comprobación de hechos diferentes).

[...]

Finamente, la **autoridad** expuso, en sus **alegatos**, lo siguiente:

[...]

Por otro lado debe decirse que no resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 157/2011, que establece la imposibilidad de practicar nuevamente una visita domiciliaria, toda vez que la actora soslaya que el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no rige para las revisiones de gabinete, ello de conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 134/2013, por lo tanto, la autoridad demandada podía iniciar las facultades de comprobación respecto del ejercicio fiscal de 2010, dado que el impedimento de revisar el mismo ejercicio por los mismos conceptos solo es aplicable en tratándose de visitas domiciliarias.

[...]

Así, la **actora** argumentó esencialmente lo siguiente:

A) Que el oficio 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce** es ilegal, pues fue emitido en contravención del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación y el artículo 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Que la autoridad revisó el ejercicio de **dos mil diez** a pesar de que fue objeto de la fiscalización tramitada por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, lo cual fue reconocido en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce**.

Que, contrariamente a lo indicado por la autoridad, la **Sala**

Regional del Noroeste III no resolvió, en el expediente **3701/14**-03-01-5, que los hechos novedosos fueron demostrados en el referido oficio.

B) Que la segunda fiscalización fue tramitada por las mismas contribuciones y el mismo ejercicio fiscal: ingresos acumulables y deducciones autorizadas por el impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única por **dos mil diez.**

Que lo anterior fue demostrado con el **acta final** del **nueve de julio de dos mil doce,** a través de la cual la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa concluyó que la actora subsanó los hechos y omisiones que detectó en el ejercicio de **dos mil diez.**

Que en el acta final fue referido que la actora corrigió su situación fiscal, pagó las contribuciones omitidas y las multas, además de que presentó la declaración complementaria de autocorrección.

Que, en consecuencia, el crédito fiscal impugnado deriva de una revisión de gabinete tramitada en contravención del artículo 20 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente.

C) Que la autoridad refirió que el hecho diferente fue una denuncia ciudadana, acompañada con un estudio de precios de transferencia, en la cual fue indicado que la actora no cumplió con las disposiciones en materia de operaciones con su parte relacionada.

Que la autoridad omitió considerar que la segunda facultad de comprobación no solo debe sustentarse en hechos diferentes, sino que además deben estar comprobados, es decir, no fueron demostrados en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce.**



Resolución

Inicialmente, debe dilucidarse previamente, en razón de los argumentos defensivos de la autoridad, lo siguiente:

1. ¿Los conceptos de impugnación son inoperantes, porque fue impugnada la multa impuesta por el incumplimiento al requerimiento con el cual inició la revisión de gabinete?

2. ¿A las revisiones de gabinete iniciadas a partir de 2014 es aplicable la jurisprudencia **2a./J. 134/2013 (10a.)**, la cual establece que no deben motivarse los hechos novedosos en un ulteriores revisiones de gabinete por los mismos hechos?

Así, con fundamento en el artículo 50, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y el artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles se invocan como hechos notorios la sentencia del **once de marzo de dos mil quince** y el acuerdo de firmeza emitidos por la **Sala Regional del Noroeste III** el expediente **3701/14**-03-01-5:

> [...]
>
> **1°.-** Por escrito recibido en esta Sala el 13 de octubre de 2014, compareció la C. MACLOVIA ROBLES RUBIO, en representación legal de **DESARROLLO INTEGRAL DE JAIBA DE MÉXICO S.A. DE C.V.**, demandando la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 900-08-02-2014-**39506**, emitido **el 04 de septiembre de 2014** por el C. Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia perteneciente a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes contribuyentes del Servicio de Administración tributaria de México, Distrito Federal, a través de la cual determinó un crédito fiscal a cargo del hoy actor en cantidad de **$13,720.00**; así como el oficio número 900-08-02-2014-**751**, mediante el cual la autoridad demandada solicita informes, datos y

documentos.

[...]

CUARTO.-[...]

[...]

Así también argumenta la demandante, que en el caso de que la autoridad se esté refiriendo a la empresa hoy actora, la autoridad no señala la fundamentación y motivación relativa a la competencia de la autoridad emisora para volver a solicitar informes, datos y documentos bajo el argumento de que se trata de hechos diferentes, pues no existe motivo alguno que justifique que la autoridad fiscal pretenda ejercer sus facultades de revisión dos veces a la misma persona, ya que solicitó documentos e información de nueva cuenta respecto del mismo ejercicio fiscal revisado con antelación, concluyéndose en su totalidad la visita domiciliaria número RIM2500037/12.

[...]

A juicio de la Magistrada Instructora resulta **infundado** el concepto de impugnación de la parte actora en virtud de las siguientes consideraciones:

[...]

Ahora bien, por lo hace a la manifestación de la actora en cuanto a que la multa combatida deriva de actos viciados como la práctica irregular e ilegítima de la autoridad al ejercer por segunda ocasión, las facultades de comprobación respecto del mismo ejercicio fiscal; tales argumentos resultan infundados en virtud de que en el

oficio 900-08-02-2014-751 que obra a fojas 71 a 83 de autos, se advierte que la autoridad emisora señaló que no obstante que la empresa hoy actora fue sujeto al ejercicio de facultades de comprobación por parte de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2010, mediante una visita domiciliaria que tuvo por objeto comprobar el cumplimiento de disposiciones fiscales del contribuyente como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única y como retenedor en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, le solicita información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por la hoy actora con residentes en el extranjero, lo cual se tuvo conocimiento con posterioridad al cierre del acta final, motivo por el cual se actualiza la hipótesis de comprobación de hechos diferentes para las operaciones celebradas por la contribuyente con residentes en el extranjero.

Asimismo, en el oficio 900-08-02-2014-751, la autoridad demandada señaló que el motivo por el cual inicia sus facultades de comprobación respecto de un ejercicio fiscal previamente revisado, se debe a que tuvo conocimiento de información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por la hoy actora con residentes en el extranjero, derivados de una denuncia ciudadana acompañada de un estudio que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastélum ante el Servicio de Administración Tributaria en septiembre de 2013 y al referido estudio que también fue acompañado a la denuncia presentada el 20 de septiembre de 2013 ante la Agencia del Ministerio Público de la Federación en el Estado de Sinaloa por el denunciante José Francisco Ricardo Pacheco, documento que forma parte de la averiguación

previa AP/SIN/MOCH/263/2013/M-III quien por turno fue asignada a la Mesa III de la Agencia investigadora del Ministerio Público de la Subdelegación de Procedimientos Penales "C" de la Delegación Estatal de Sinaloa, Subprocuraduría de Control Regional, Procedimientos Penales y Amparo, dependiente de la Procuraduría General de la República, precisando que los estudios de referencia son de septiembre de 2013, fecha posterior al cierre del acta final por parte de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa correspondiente al ejercicio de facultades a la hoy demandante por el ejercicio fiscal del 1° de enero al 31 de diciembre de 2010.

Ahora bien, los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, en los cuales se basa la autoridad para volver a ejercer sus facultades de comprobación respecto del mismo ejercicio fiscal, establecen lo siguiente:

[Se transcriben]

De los artículos transcritos se advierte que cuando las autoridades fiscales comprueben hechos diferentes, pueden volver a revisar los mismos rubros o conceptos específicos de una contribución o aprovechamiento por el mismo periodo y en su caso, determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos que deriven de dichos hechos. Advirtiéndose también que la comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros; en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten, o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y

que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación; situación que aconteció en la especie, ya que la autoridad demandada tuvo conocimiento de hechos diferentes a los revisados en la visita domiciliaria practicada previamente, motivo por el cual inició el ejercicio de sus facultades de comprobación.

En efecto, en el caso que nos ocupa, si bien es cierto que previamente ya habían ejercido las facultades de comprobación por parte de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa al haber practicado una visita domiciliaria al amparo de la orden RIM2500037/12 por el ejercicio fiscal de 2010, como sujeto directo del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, como retenedor en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, también lo es que la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" tuvo conocimiento de hechos diferentes a los advertidos durante la práctica de la visita domiciliaria y con posterioridad al cierre del acta final por parte de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, motivo por el cual la autoridad demandada le solicitó los informes y documentos precisados en el oficio 900-08-02-2014-751, respecto del mismo ejercicio fiscal antes revisado.

Con base a lo anterior, al quedar acreditado que la conducta de la autoridad resulta procedente dentro del marco legal, son infundados los agravios de la parte actora en cuanto que la multa deriva de actos viciados de origen, por lo tanto, al no acreditar la demandante que con relación a la resolución impugnada se actualice alguna de las hipótesis de ilegalidad de los actos administrativos previstas en el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prevalece la presunción de legalidad de la resolución impugnada, presunción prevista para los actos de las autoridades en los artículos 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 68 del Código

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Fiscal de la Federación, debiéndose en consecuencia reconocer la validez de la resolución impugnada con fundamento en el artículo 52 fracción I de la citada ley.

Por lo expuesto y fundado, con apoyo además en los artículos 8, 9, 49, 50, 52 fracción I, 58-1 y 58-13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se resuelve:

I.- Ha resultado infundada la causal de improcedencia y motivo de sobreseimiento planteada por la autoridad demandada, en consecuencia, no se sobresee el presente juicio.

II.- La parte actora no probó su acción, en consecuencia;

III.- Se reconoce la validez de la resolución impugnada que quedó precisada en el Resultando Primero del presente fallo.

IV.- Notifíquese por correo certificado a la parte actora y por oficio a la autoridad demandada.

[...]

Culiacán, Sinaloa, a **diecisiete de junio de dos mil quince**.- Se da cuenta con el oficio número 600-57-2015-5931, recibido en esta Sala el 16 de junio de 2015, por medio del cual el C. Subadministrador en suplencia por ausencia del Titular de la Administración Local Jurídica de Culiacán, solicita se le informe la fecha de notificación a la parte actora de la sentencia de 11 de marzo de 2015 y si de los archivos de este Tribunal se advierte que la parte actora haya interpuesto algún medio de defensa en contra de la misma; asimismo declare la firmeza de la sentencia antes

citada; por último, solicita copia simple del presente acuerdo.- En atención a lo solicitado, hágase del conocimiento de la citada autoridad que la sentencia de 11 de marzo de 2015 fue notificada a la parte actora el 17 de abril de 2015 y a la autoridad demandada el 10 de abril de 2015, por lo que la misma causó estado el día 15 de mayo de 2015.- Ahora bien, expídase a la autoridad demandada copia simple del presente acuerdo.-

[...]

Luego, si la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció, en la jurisprudencia 2a./J. 138/2017 (10a.)[26], lo siguiente:

> **MULTA POR NO SUMINISTRAR DATOS, INFORMES Y DOCUMENTOS PREVISTA EN EL ARTÍCULO 86, FRACCIÓN I, EN RELACIÓN CON EL 85, FRACCIÓN I, AMBOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL PROMOVIDO EN SU CONTRA, NO PUEDEN PROPONERSE CONCEPTOS DE NULIDAD TENDENTES A DEMOSTRAR LA ILEGALIDAD DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA**. Conforme al artículo 86, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad hacendaria puede imponer al contribuyente, responsable solidario y a los terceros relacionados una multa cuando incurran en la infracción descrita en el diverso 85, fracción I, consistente en no suministrar los datos, informes, documentación, contabilidad o parte de ella que sean requeridos durante el ejercicio de facultades de comprobación, pues constituye una obligación formal a cargo de los contribuyentes cuyo cumplimiento no tiene como objeto lograr el pago de una contribución, sino vincularlos a desarrollar una determinada conducta diversa al pago en sí mismo. Por tanto, en el juicio contencioso administrativo federal promovido contra dicha sanción, únicamente pueden proponerse conceptos de nulidad

[26] G.S.J.F., Décima Época, Libro 47, Octubre de 2017, Tomo II, p. 919.

> tendentes a demostrar vicios del acto de requerimiento y de la propia resolución sancionatoria, pero no de la orden de visita que origina la facultad de comprobación ejercida para verificar el cumplimiento de la obligación tributaria de pago. Sostener lo contrario, sería tanto como obstaculizar el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria por no contar con los elementos suficientes para definir la situación fiscal de los contribuyentes, máxime que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia P./J. 2/2012 (10a.) (*), sostuvo que la orden de visita sólo es reclamable autónomamente mediante el juicio de amparo indirecto en los casos expresamente previstos y, de no optar por ese medio de defensa, es necesario esperar a la emisión de la resolución definitiva determinante de la situación fiscal

Además, si la **causa próxima** del expediente **3701/14**-03-01-5 fue una multa, mientras que en éste es un crédito fiscal; además, la **causa remota** del primer expediente es el requerimiento de documentación con el cual inició la revisión de gabinete, y en el que nos ocupa es un acto posterior a su finalización.

Sustenta la conclusión alcanzada la jurisprudencia 1a./J. 161/2007[27] emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **COSA JUZGADA. PRESUPUESTOS PARA SU EXISTENCIA.** Para que proceda la excepción de cosa juzgada en otro juicio es necesario que entre el caso resuelto por la sentencia y aquel en que ésta se invoque concurran identidad en la cosa demandada (***eadem res***),

[27] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXVII, febrero de 2008, p. 197.

en la causa (***eadem causa pretendi***), y en las personas y la calidad con que intervinieron (***eadem conditio personarum***). Ahora bien, **si la identidad en la causa se entiende como el hecho generador** que las partes hacen valer como fundamento de las pretensiones que reclaman, es requisito indispensable para que exista cosa juzgada **se atienda no únicamente a la causa próxima** (*consecuencia directa e inmediata de la realización del acto jurídico*) **sino además a la causa remota** (*causal supeditada a acontecimientos supervenientes para su consumación*) **pues sólo si existe esa identidad podría afirmarse que las cuestiones propuestas en el segundo procedimiento ya fueron materia de análisis en el primero**, y que por ello deba declararse procedente la excepción con la finalidad de no dar pauta a posibles sentencias contradictorias. Lo anterior, en el entendido de que cuando existan varias acciones contra una misma persona respecto de una misma cosa, deben intentarse en una sola demanda todas las que no sean contrarias, ya que el ejercicio de una extingue las otras, salvo que fuera un hecho superveniente debidamente acreditado. Por tanto, es claro que esto último no se daría si la causa remota que se involucra en uno y otro son distintas, con mayor razón si la causa próxima también es otra.

Entonces, el argumento **A),** así como los planteamientos de la autoridad son **infundados,** porque no existe identidad en la causa, y por ello no se configura la cosa juzgada directa o refleja.

De ahí que, los pronunciamientos emitidos por la **Sala Regional del Noroeste III** deben interpretarse sólo en función de la imposición de la multa, y no respecto al crédito fiscal que nos ocupa.

Es aplicable el precedente VIII-P-2aS-488[28] emitido por la Segunda Sección:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN NO SON INOPERANTES POR COSA

[28] R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2019. p. 210.

JUZGADA O PRECLUSIÓN, SI PREVIAMENTE FUE CONTROVERTIDA LA MULTA POR EL INCUMPLIMIENTO DEL REQUERIMIENTO DE DATOS, INFORMES O DOCUMENTOS EFECTUADO CON BASE EN ESTA.- En términos del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, debe mantenerse a disposición de los visitadores la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, así como los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados; el incumplimiento es sancionado por los artículos 85, fracción I, y 86, fracción I de ese Código. En este contexto, al impugnarse el crédito fiscal son operantes los argumentos planteados en contra de la orden de visita, no obstante que previamente fue controvertida la multa impuesta por el incumplimiento del requerimiento efectuado con base en esta. Sin duda, no se configura la cosa juzgada o la preclusión, pues no se actualiza la **identidad en la causa**, ya que en el primer juicio, la **causa próxima** fue una multa, mientras que en el segundo es un crédito fiscal; además de que la **causa remota** del primer expediente es un requerimiento, y en el segundo una liquidación. Finalmente, el criterio se corrobora con el hecho de que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció, en la jurisprudencia 2a./J. 138/2017 (10a.), que en el juicio contra de la referida multa no pueden plantearse argumentos en contra de la validez de la orden de visita.

Por otra parte, con relación al segundo punto a debate, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció, en la jurisprudencia 2a./J. 134/2013 (10a.), lo siguiente:

REVISIÓN DE GABINETE. AL NO SERLE APLICABLE LA LIMITANTE PREVISTA EN EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TAMPOCO LO ES LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 157/2011 (9a.) [*]. La intención del legislador al establecer en esa disposición legal, que la autoridad fiscalizadora no podrá iniciar una nueva visita por las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, salvo que se trate de la comprobación de hechos diferentes, fue poner un límite a las visitas domiciliarias que puede soportar un contribuyente, pues así se señala expresamente en la exposición de motivos de la iniciativa del Ejecutivo Federal de 6 de diciembre de 2006, que lo propuso. En ese sentido, la seguridad jurídica que pretende salvaguardarse con esa restricción se vincula directamente con la obligación constitucional de respetar el principio de inviolabilidad del domicilio previsto en el antepenúltimo párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que sólo en casos excepcionales y en aras de proteger el interés general, autoriza a la autoridad administrativa a introducirse en el domicilio del particular, invadiendo su intimidad o privacidad, como sucede con las visitas que se realizan en el domicilio del contribuyente, a diferencia de las revisiones de gabinete que se llevan a cabo en las oficinas de la autoridad hacendaria, y que sólo se rigen por el primer párrafo del indicado precepto constitucional, que protege a los gobernados en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones. Por tanto, si la limitante contenida en la citada disposición legal **no es aplicable a las revisiones de gabinete**, tampoco lo es la jurisprudencia señalada en el rubro, que fija el alcance de esa norma sobre la imposibilidad de practicar nuevamente una visita domiciliaria cuando se declara nula la primera orden por indebida o insuficiente fundamentación y motivación de la competencia material de la autoridad que la emitió.

Ahora bien, para determinar la aplicabilidad de la jurisprudencia es oportuno considerar que **Rubert Croos** y **J.W. Harris** refieren, en ***El***

precedente en el Derecho Inglés, España, Marcial Pons, 2012, p. 65, lo siguiente:

[...]

Los fallos deben leerse a la luz de los hechos del caso en el cual fueron pronunciados

No podemos ocuparnos aquí de reseñar todas las ocasiones en que los jueces se han pronunciado insistiendo en la importancia de otorgar la mayor atención posible a los hechos que sirvieron de fundamento a los precedentes que se invocan ante ello. En efecto, este requisito se encuentra en la razón misma de la doctrina del precedente, en la medida en que de acuerdo con esta doctrina los casos similares deben ser decididos de manera similar.

Ahora bien ello solamente se puede lograr haciendo vinculantes los casos anteriores para los jueces posteriores, que deberán entonces decidir los casos nuevos en el mismo sentido que el tribunal anterior los habría fallado. Por supuesto, las probabilidades de que en el tribunal encargado de decidir un caso nuevo lo decida de la misma forma en que se decidió el caso anterior se reducen en la medida en que las diferencias entre los hechos de los dos casos se incrementan.

Otra razón adicional que explica la regla de la práctica judicial según la cual cada fallo debe leerse a luz de los hechos del caso, es la expresada Lord HALSBURY en la parte inicial del famoso fragmento de su coto en el asunto Quinn v. Leathem:

Cada sentencia debe ser leída a luz de los hechos

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

efectivamente probados o que se dieron por probados en el caso concreto, en razón de que las expresiones de carácter general que pueden encontrarse en una sentencia, en matera alguna pretende expresar el Derecho en su totalidad, sino que simplemente pretenden regular ese específico caso y por ende están limitadas por los hechos particulares del c aso en el cual fueron expresadas.

[...]

Además, **Michele Taruffo** expresó, en **Aspectos del precedente judicial**, México, Consejo de la Judicatura del Estado de Nuevo León, 2018, p. 10, lo siguiente:

> Ahora bien, retomando el tema sobre el precedente en un sentido propio, es importante señalar que es definido esencialmente en función de dos factores. [...] El segundo factor esencial **es la necesaria analogía entre los hechos del primer y segundo caso**: para que este último aplique la misma ratio decidendi y determine qué resolución debe adoptarse en el primero, es necesario que los hechos de los dos sean bastante similares, ya que es evidente – en caso de incoherencia de las situaciones de hecho – que una resolución basada en ratio decidendi no estaría justificada. Al respecto, el segundo juez recurrirá al llamado ***distinguishing***, es decir, **la demostración de esta discrepancia, justificando la no aplicación del precedente**.

De modo que, si la jurisprudencia 2a./J. 134/2013 (10a.) fue publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXIV, de **septiembre de 2013.**

Entonces, fue emitida antes de la creación del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación (***decreto publicado el 09 de diciembre de 2013***), el cual prevé expresamente, como se verá de su transcripción, la regla de hechos novedosos a las revisiones de gabinete.

Luego, si el inicio de la revisión de gabinete fue notificado el

cinco de junio de dos mil catorce, entonces, no es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 134/2013 (10a.).

De modo que, la distinción expuesta demuestra que el argumento de la autoridad es **infundado**. Es aplicable la tesis 1a. CCCXCIII/2015 (10a.)[29] emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> PRECEDENTES SOBRE DERECHOS FUNDAMENTALES DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. LA DISTINCIÓN QUE DE ÉSTOS HACE UN TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO CONLLEVA UNA MODIFICACIÓN DE SU INTERPRETACIÓN. **La distinción de un precedente** (**"distinguishing", en la teoría del precedente**), ya sea vinculante o persuasivo, es una técnica argumentativa que consiste en no aplicar la regla derivada de uno que en principio parece aplicable al asunto que se va a resolver, cuando el tribunal posterior identifica en el nuevo caso un elemento fáctico ausente en el precedente que hace inadecuada para el nuevo caso la solución jurídica adoptada anteriormente. En este sentido, **los hechos que se identifican en el nuevo caso como elemento diferenciador deben ser relevantes para justificar un trato distinto**, pues la distinción comporta necesariamente la creación de una regla aplicable exclusiva a esos hechos. Ahora bien, en el caso de los precedentes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, donde se establece el contenido de un derecho fundamental, la distinción implica necesariamente modificar los alcances dados a ese derecho en el precedente que está distinguiendo. De acuerdo con lo anterior, siempre que

[29] G.S.J.F., Décima Época, Libro 25, Diciembre de 2015, Tomo I, p. 270.

un tribunal colegiado de circuito distinga un precedente del alto tribunal donde se establece la interpretación de un derecho fundamental, que puede estar recogido en una tesis aislada, se estarán modificando los alcances establecidos para ese derecho en el contexto fáctico que se estimó relevante para la distinción.

Como colofón, en la jurisprudencia **2a./J. 134/2013 (10a.)** no fue considerado el artículo 19 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, tal como lo expuso la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria del amparo directo en revisión **3550/2018**[30]:

> El Tribunal Pleno al resolver **el amparo directo en revisión 1100/2015**, en la parte que interesa, sostuvo lo siguiente:
>
> [...]
>
> De las consideraciones descritas se observa que contrariamente a lo resuelto por el órgano colegiado, el Tribunal Pleno al interpretar el alcance, entre otros, del artículo **19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente advirtió que su contenido no distingue entre algún tipo de facultad de comprobación para su aplicabilidad**, ya que sólo prevé de manera general que la autoridad fiscal no podrá hacer determinaciones adicionales con base en hechos conocidos en una revisión previa, pero sí cuando se comprueben hechos diferentes. Por tanto, el Pleno concluyó que el artículo 19 **es aplicable a cualquiera de las facultades** de comprobación con que cuenta la autoridad fiscal, ya sea visita domiciliaria o revisión de gabinete.

Establecida la procedencia de los conceptos de impugnación y la inaplicabilidad de la jurisprudencia 2a./J. 134/2013 (10a.), ahora debemos fijar el tercer punto a debate, razón por cual debemos considerar las siguientes partes relevantes del **acta final** de la visita tramitada previamente

---

[30] Consultable en:
https://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/Det

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

a la revisión de gabinete:

En la ciudad de Los Mochis, Ahome, Sinaloa, siendo las 11:00 horas del día **09 de julio de 2012**, el suscrito C. JUAN ALBERTO DELGADO DIAZ visitador adscrito a la Dirección de Fiscalización, dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, hace constar que se constituyó legalmente en el domicilio fiscal, del contribuyente DESARROLLO INTEGRAL DE JAIBA DE MEXICO S.A. DE C.V., ubicado en: calle Ignacio Zaragoza Nte. No. 700 Int. B, Colonia Centro, C.P. 81200, Los Mochis, Ahome, Sinaloa, con- el objeto de levantar la presente **Acta Final**, en la que se hacen constar en forma circunstanciada, los hechos y omisiones observados como resultado de la visita domiciliaria que se le ha venido practicando por el **ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y como retenedor del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado** en cumplimiento de la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12, contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012 de fecha 26 de marzo de 2012 girado por el C.P.C. CLODOMIRO ESPINOZA GARCÍA, en su carácter de Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.

[...]

GENERALIDADES

VISITAS QUE SE LE HAN PRACTICADO

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Se hace constar que la C. MACLOVIA ROBLES RUBIO, en su carácter de coordinador del contribuyente visitado, manifiesta que no le han practicado, ninguna visita de revisión de .obligaciones fiscales por alguna Autoridad Fiscal.

REGIMEN FISCAL.

El contribuyente visitado está afecto a los siguientes Impuestos Federales:

COMO CONTRIBUYENTE:

I.- Impuesto Sobre la Renta

II.- Impuesto Empresarial a Tasa Única

COMO RETENEDOR:

I.- Impuesto Sobre la Renta

II.- Impuesto al Valor Agregado.

FECHA DE INICIACION DE OPERACIONES.

Según inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, el contribuyente visitado inició operaciones el día 09 de junio de 2009.

GIRO O ACTIVIDAD.

Según inscripción al Registro Federal de Contribuyentes el giro es de: Otros productos alimentos no mencionados anteriormente, durante el ejercicio fiscal a revisión.

LIBROS DE CONTABILIDAD.

Se hace constar que a la fecha de inicio de la visita, el día 27 de marzo de 2012, el contribuyente visitado exhibió libros de contabilidad.

A continuación se hacen del conocimiento de la compareciente los siguientes:

HECHOS:

1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA

PERIODO REVISADO: Del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010.

I.- PAGOS PROVISIONALES PRESENTADOS:- El contribuyente visitado, para efectos de este impuesto y por el ejercicio fiscal sujeto a revisión, presentó sus pagos mensuales definitivos tal y como se muestran a continuación:

PAGOS PROVISIONALES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
ISR PAGADO	FECHA DE PAGO	BANCO Y/O LUGAR
0	08/03/10	SAT
0	26/03/10	SAT
0	26/05/10	SAT
0	24/07/10	SAT
0	24/07/10	SAT
0	24/07/10	SAT
0	23/08/10	SAT
0	22/09/10	SAT
0	03/10/10	SAT
0	08/03/11	SAT
0	02/03/11	SAT
0	02/03/11	SAT

II.-RESULTADO DE -LA REVISION: Se hace constar que de la revisión practicada a los libros y pólizas de contabilidad proporcionados por el Contribuyente visitado se determinó una **perdida fiscal** menor a la declarada por el contribuyente en cantidad de **$589,968.56** (Quinientos ochenta y nueve mil sesenta y ocho pesos 56/100 M.N.) cuyo detalle es el siguiente

CONCEPTO	DETERMINADO	DECLARADO	DIFERENCIA
INGRESOS ACUMULABLES	82,148,082	81,864,812	283,270
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	84,063,650	83,759,448	305,798
UTILIDAD FISCAL EMPRESARIAL	(1,915,568)	(2,504,636)	589,068

Se hace constar que el contribuyente revisado optó por la autocorrección mediante la presentación de declaración anual complementaria por corrección fiscal presentada el día 06 de julio de 2012 ante el Servicio de Administración Tributaria.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
FIJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Así mismo de lo consignado anteriormente el contribuyente visitado se hizo acreedor a una multa de forma por la declaración anual presentada de forma incorrecta por la cantidad de $12,861.00 (Doce mil ochocientos sesenta y un pesos 00/100 M.N.), misma que fue pagada mediante declaración presenta [sic] con fecha 05 de julio de 2012, ante la Oficina de Recaudación de Rentas de esta Cuidad [sic].

2.- IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA

PERIODO REVISADO: Del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010

I.- PAGOS MENSUALES PRESENTADOS. El contribuyente visitado, para efectos de este impuesto y por el ejercicio fiscal sujeto a revisión, presentó sus pagos mensuales del Impuesto empresarial a Tasa Única tal y como se muestran a continuación:

Impuesto Empresarial a Tasa Unica		
IETU	FECHA DE PAGO	BANCO Y/O LUGAR
0	06/03/10	SAT
0	29/03/10	SAT
0	26/05/10	SAT
0	24/07/10	SAT
0	24/07/10	SAT
0	24/07/10	SAT
0	23/08/10	SAT
0	22/09/10	SAT
0	03/11/10	SAT
0	08/01/11	SAT
0	02/03/11	SAT
0	31/03/11	SAT

II.- <u>RESULTADO DE LA REVISION</u>:

Se hace constar que de la revisión practicada a los libros, pólizas de contabilidad y demás documentación comprobatoria exhibida por el contribuyente visitado por el ejercicio fiscal sujeto a revisión; se determinó una perdida fiscal menor a la declarada por el contribuyente en cantidad de $1,965,221.57 (Un millón novecientos sesenta y cinco mil doscientos veintiún pesos 57/100 M.N.), cuyo detalle es el siguiente:

CONCEPTO	REF	DETERMINADO	REF	DECLARADO	DIFERENCIA
INGRESOS ACUMULABLES	=1	82,420,911	=3	82,420,911	-
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	=2	83,746,566	=3	85,711,788	(1,965,222)
BASE		(1,325,655)		(3,290,877)	1,965,222

Se hace constar que el contribuyente revisado **<u>optó por la autocorrección</u>** mediante la presentación de declaración anual complementaria por corrección fiscal presentada el

día 06 de julio de 2012 ante el Servicio de Administración Tributaria.

Así mismo de lo consignado anteriormente el contribuyente visitado se hizo acreedor a una multa de forma por la declaración anual presentada de forma incorrecta por la cantidad de $12,861.00 (Doce mil ochocientos sesenta y un pesos 00/100 M.N.) misma que fue pagada mediante declaración presenta [sic] con fecha 05 de julio de 2012, ante la Oficina de Recaudación de Rentas de esta Ciudad.

3.- RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

PERIODO REVISADO: Del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010.

I.- DECLARACIONES PAGOS MENSUALES PRESENTADOS. El contribuyente visitado, para efectos de este impuesto y por el ejercicio fiscal sujeto a revisión, presentó sus declaraciones de pagos ante la oficina receptora correspondiente, cuyos datos principales se detallan a continuación:

	Retenciones de Impuesto Sobre la Renta		
	ISR PAGADO	FECHA DE PAGO	BANCO Y/O LUGAR
ENERO			
FEBRERO	3,830.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
MARZO	9,146.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
ABRIL	9,377.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
MAYO	9,686.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
JUNIO	4,217.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
JULIO	4,217.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
AGOSTO	4,753.00	23-09-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
SEPTIEMBRE	3,911.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
OCTUBRE	2,988.00	03-02-2011	Scotiabank Inverlat S.A.
NOVIEMBRE	3,013.00	03-02-2011	Scotiabank Inverlat S.A.
DICIEMBRE	4,182.00	03-02-2011	Scotiabank Inverlat S.A.
TOTAL	59,300.00		

II.- RESULTADO DE LA REVISION:

Se hace constar que de la revisión practicada a los libros, pólizas de contabilidad y demás documentación proporcionada por el contribuyente visitado, solo se determinaron diferencias en las retenciones de Impuesto

SECRETARÍA GENERAL

Sobre la Renta a cargo en cantidad de $410.00 (Cuatrocientos diez pesos 00/100 M.N.), cuyo procedimiento para llegar a dicho resultado se encuentra plasmado en los papeles de trabajo del expediente correspondiente.

De lo consignado anteriormente el contribuyente visitado, se autocorrigió pagando mediante declaraciones presentadas con fecha 05 de julio de 2012, ante la oficina de Recaudación de Rentas de esta Ciudad el importe desglosado por gravamen por un importe total de $410.00 (Cuatrocientos diez pesos 00/100 M.N.), la parte actualizada por un total de $29.00 (Veintinueve pesos 00/100 M.N.), así como sus recargos calculados sobre las contribuciones omitidas actualizadas por un total de $134.00 (Ciento treinta y cuatro pesos 00/100 M.N.), así como multa de fondo por un total de $82.00, (Ochenta y dos pesos 00/100 M.N.) y una multa de forma por un total de $12,862.00 (Doce mil ochocientos sesenta y dos pesos 00/100 M.N.); cantidades anteriores arrojaron un total de $13,517.00 (Trece mil quinientos diecisiete pesos 00/100 M.N).

4.- RETENCIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

PERIODO REVISADO: Del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010.

I.- DECLARACIONES PAGOS MENSUALES PRESENTADOS: El contribuyente visitado, para efectos de estos impuestos y por el ejercicio fiscal sujeto a revisión, presentó sus declaraciones de pagos ante la oficina receptora correspondiente cuyos datos principales se detallan a continuación.

	RET. DE IVA		
	I.V.A.	FECHA DE PAGO	BANCO Y/O LUGAR
ENERO	1,342.00	19-05-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
FEBRERO	1,567.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
MARZO	4,001.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
ABRIL	3,731.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
MAYO	101,432.00	03-02-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
JUNIO	30,990.00	02-06-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
JULIO	18,824.00	07-09-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
AGOSTO	9,974.00	05-08-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
SEPTIEMBRE	7,842.00	04-11-2010	Scotiabank Inverlat S.A.
OCTUBRE	5,594.00	03-02-2011	Scotiabank Inverlat S.A.
NOVIEMBRE	18,375.00	03-02-2011	Scotiabank Inverlat S.A.
DICIEMBRE	6,826.00	03-02-2011	Scotiabank Inverlat S.A.
TOTAL	204,909.00		

II.- RESULTADO DE LA REVISION: Se hace constar que de la revisión practicada a los libros, pólizas y demás documentación proporcionada por el contribuyente visitado se determinaron multas por $12,861.00 (Doce mil ochocientos sesenta y un pesos 00/100 M.N.) el contribuyente por autocorregirse mediante declaración presenta con fecha 05 de julio de 2012, ante la Oficina de Recaudación de Rentas de esta Ciudad.

Lo anterior, no impide a esta autoridad ejercer nuevamente sus facultades de revisión, en los términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y determinar contribuciones omitidas correspondientes al ejercicio antes referido, cuando se comprueben hechos diferentes de conformidad con el artículo 19, de la Ley Federal de Derechos de los Contribuyentes y el último párrafo del artículo 50, del Código Fiscal de la Federación, sin más límite que lo establecido en el artículo 67; del mismo ordenamiento.

COMPLEMENTARIAS: Se hace constar que durante el desarrollo de la visita domiciliaria practicada al amparo de la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12, contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012 dé fecha 26 de marzo de 2012, se levantó una acta parcial de la cual se entregó un tanto original al compareciente para su conocimiento misma que forma parte integrante de la presente acta final, como se indica a continuación:

CLASE DE	LUGAR DONDE SE LEVANTO	FECHA	FOLIOS
ACTA PARCIAL DE INICIO	CALLE IGNACIO ZARAGOZA INTE. No.700 INT. S/N, COLONIA CENTRO, C.P. 81271, LOS MOCHIS, AHOME.	27 DE MARZO DE 2012	DEL DFLM250081101120001 AL DFLM250081601120006

LECTURA Y CIERRE DEL ACTA: Leída que fue la presente acta final y explicado su contenido y alcance al compareciente y no habiendo, más hechos que hacer

constar, se dio por terminada la diligencia siendo las 12:15 horas del día 09 de julio de 2012, levantándose esta acta en tres tantos originales, de los cuales se entregó un tanto original a la persona don quien le entendió la visita, después de firmar todos los que en ella intervinieron, al final y al margen de todos y cada .uno de sus folios.

En cambio, en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce**[31], la autoridad fundó y motivó lo siguiente:

> Esta Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", [...] autoridad competente para emitir la presente en virtud de que el contribuyente realizó operaciones con residentes en el extranjero, [...]; le solicita la información y documentación que a continuación se señala.
>
> Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está afecta como sujeto directo, en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto sobre la Renta, para verificar hechos diferentes de las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas y en su carácter de retenedor y responsable solidario en materia de impuesto sobre la renta derivado de dichas operaciones; e Impuesto Empresarial a Tasa Única, en específico **para verificar las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas**; por el **ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010**.

---

[31] Visible a partir de la página **setenta y tres** del expediente administrativo.

[...]

Fundamentación y motivación de hechos diferentes:

De conformidad con la información a la que esta Administración tuvo acceso de DIJAMEX, por medio del expediente administrativo que le fue remitido en copia certificada de la orden RIM2500037/12 por parte de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, mismo que quedo en poder de esta autoridad fiscal, se conoció que DIJAMEX fue sujeto al ejercicio de facultades de comprobación por parte de dicha Subsecretaría de Ingresos por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, mediante una visita domiciliaria que tuvo por objeto comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única y como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado. Dicha visita se concluyó con diversas correcciones fiscales realizadas por el contribuyente, según consta en acta final de fecha 9 de julio de 2012.

No obstante lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por **los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente y 19 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes**, esta autoridad fiscal conoció información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero, dicha información no fue conocida durante el ejercicio de facultades de comprobación realizado por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Gobierno del Estado de Sinaloa, ya que dicha situación se conoció con posterioridad al cierre del acta Final, por tanto, con ello se actualiza y sustenta la hipótesis de comprobación de hechos diferentes para las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero.

La información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero a que hace referencia el párrafo anterior, se refiere a una denuncia ciudadana acompañada de un estudio, que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastelum ante el propio Servicio de Administración Tributaria en septiembre de 2013 y al referido estudio que también fue acompañado a la denuncia presentada el 20 de septiembre de 2013 ante la Agencia del Ministerio Público de la Federación en el estado de Sinaloa por el hoy denunciante José Francisco Ricard Pacheco, documento que forma parte de la averiguación previa AP/SIN/MOCH/263/2013/M-III quien por turno fue asignada a la Mesa III de la Agencia investigadora del Ministerio Público de la Subdelegación de Procedimientos Penales "C" de la Delegación Estatal de Sinaloa, Subprocuraduría de Control Regional, Procedimientos Penales y Amparo, dependiente de la Procuraduría General de la República. Los estudios referidos son de septiembre de 2013, fecha posterior al cierre del acta final por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa correspondiente al ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010.

Los estudios que acompañan las denuncias referidas en el párrafo que antecede, señalan que la empresa Ocean Technology, Inc., cliente extranjero de DIJAMEX, es su parte relacionada y que DIJAMEX no ha dado cumplimiento para el ejercicio fiscal de 2010 con las disposiciones fiscales referentes a los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas, que consisten en determinar que dichas operaciones fueron pactadas como

lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables. Cabe señalar que está autoridad fiscal no va a prejuzgar si son o no ciertas las afirmaciones realizadas en los citados estudios, previo al ejercicio de facultades de comprobación para DIJAMEX por el ejercicio fiscal de 2010, con respecto al cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente que sean aplicables a sus operaciones con residentes en el extranjero. Sin embargo, la información, datos y documentación de los estudios es información proporcionada por terceros, situación que actualiza lo establecido en el segundo y tercer párrafos del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente.

[...]

Toda o parte de la documentación y/o información anterior solicitada, la podrá presentar en medios electrónicos sí así lo desea. Asimismo, en caso de que se proporcione documentación en idioma distinto al español, se deberá proporcionar en su idioma original y adjuntar su debida traducción de conformidad con lo señalado en el artículo 271 del Código Federal Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del segundo párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Esta información y documentación deberá presentarse en forma completa, correcta, legible y oportuna, mediante escrito original y dos copias, firmado por el contribuyente o su representante legal, haciendo referencia al número de este oficio, en esta Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" [...] dentro del plazo de quince días, contados a partir del siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del presente oficio, de conformidad con lo previsto en el artículo 53, primero y segundo

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

párrafos, inciso c) del mencionado Código Fiscal de la Federación vigente.

[...]

La presente no incluirá la revisión y comprobación del cumplimiento de las siguientes obligaciones: los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes y lo relativo al origen de mercancías, así como su entrada y salida a territorio nacional.

[...]

Así, del acta final y del inicio de la revisión de gabinete desprendemos los hechos relevantes siguientes:

Comparación de las dos facultades de comprobación			
		Primera fiscalización	**Segunda fiscalización**
1°	Sujeto	Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V.	
2°	Período	1 de enero al 31 de diciembre de 2010	
3°	Facultad de comprobación	Visita domiciliaria	Revisión de Gabinete
4°	Autoridad	Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.	Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2"
5°	Hechos fiscalizados	Los hechos generados realizados en el ejercicio sin comprender operaciones con partes relacionadas.	Operaciones con partes relacionadas

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Comparación de las dos facultades de comprobación			
		Primera fiscalización	**Segunda fiscalización**
6°.	Contribuciones	Impuesto sobre la Renta Impuesto Empresarial a Tasa Única Retenciones en el Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado	Impuesto sobre la Renta Impuesto Empresarial a Tasa Única
7°.	Conclusión	Acta final del 09 de julio de 2012, a través de correcciones fiscales de la actora.	Crédito fiscal derivado de las operaciones que la actora realizó con

Por consiguiente, el tercer punto a debate es el siguiente:

3. ¿En el oficio con el cual comenzó la revisión de gabinete fueron motivados debidamente los hechos novedosos para la fiscalización de las operaciones de la actora, con su parte relacionada, durante el ejercicio de dos mil diez?

Sobre el particular, la regla de hechos novedosos tiene como condición la determinación de un crédito fiscal, de modo que, no será aplicable si la facultad de comprobación no culminó con la emisión de éste. En ese sentido, se pronunció el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Nación al resolver el **amparo directo en revisión 1100/2015**[32]:

[...]

123. Este Tribunal Pleno comparte la conclusión a la que arribó la Primera Sala, puesto que es congruente con la doctrina constitucional que se ha desarrollado sobre el principio non bis in idem. En efecto, cuando la autoridad fiscal, por un lado, valore la situación fiscal del contribuyente respecto de cierto ejercicio y contribución y, por otro, emita una resolución en la que de manera definitiva —en la instancia administrativa— determine el resultado de su análisis, dicha autoridad estará imposibilitada para ejercer nuevamente sus facultades de comprobación sobre las mismas contribuciones y ejercicio.

124. En virtud de los criterios de este Alto Tribunal, y a manera de síntesis de lo que hasta aquí se ha dicho, es posible sostener que el principio non bis in idem:

a) sí resulta aplicable al procedimiento administrativo de fiscalización;

b) impide que a un mismo particular se le inicie un nuevo procedimiento sobre una situación (hechos) que ya fue juzgada o analizada en forma definitiva en la instancia administrativa, y

c) tal situación se presenta cuando la autoridad fiscal **calificó o determinó si un contribuyente cumplió o no con sus obligaciones tributarias; <u>situación que acontece únicamente en la etapa de liquidación</u>**, pero no en la de revisión.

125. Una vez que ha sido precisado tanto que el principio non bis in idem sí puede utilizarse como parámetro de regularidad en el presente asunto, así como el alcance de protección del referido principio en un procedimiento

---

[32] Consultable en: https://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=178111

administrativo de fiscalización, este Tribunal Pleno procede a responder el planteamiento de la empresa quejosa.

126. La empresa considera que la autoridad fiscal vulneró el artículo 23 constitucional porque le determinó un crédito fiscal sobre hechos y omisiones que advirtió al practicarle la revisión de gabinete ("sanción"), pues ello pasa por alto que sobre tales hechos, periodos y contribuciones "ya había sido sancionado". Esto es, que: a) la autoridad fiscal había revisado previamente los hechos, periodos y contribuciones objeto de la revisión, en una visita domiciliaria; b) inclusive, la autoridad había identificado hechos y omisiones que entrañaban el incumplimiento de obligaciones fiscales, y c) tal situación (incumplimiento) fue subsanada por virtud de la quejosa se autocorrigió y la autoridad fiscal dio por concluida la visita domiciliaria. Esto es, que aduce que la autoridad fiscal ejerció sus facultades de comprobación por segunda ocasión sobre las mismas condiciones fácticas.

[...]

129. En efecto, si bien los artículos se refieren a "**volver a determinar" o determinar contribuciones "adicionales"*****, la posibilidad de que ejerza por segunda vez sus facultades de comprobación se le permite (y justifica) en virtud de que el nuevo ejercicio de comprobación estará supeditado (y limitado) a la revisión de los "**hechos nuevos**". Es decir, si bien es cierto que los artículos en comento parten del supuesto de que la autoridad ya emitió una resolución que calificó ("determinó") en forma definitiva (en la instancia administrativa) una situación en concreto (si un contribuyente cumplió o no con sus obligaciones tributarias), tal situación no resulta contraria del artículo 23 constitucional, en virtud de que se

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

condiciona el despliegue al nuevo ejercicio de comprobación, así como la "nueva determinación", a la existencia de hechos diferentes: esto es, **cuestiones fácticas o documentos que no han sido valorados por parte de la autoridad fiscalizadora**.

**** **El fraseo de los artículos presupone que en un momento previo la autoridad**:

a) ya ejerció alguna de sus facultades de comprobación sobre un particular, respecto de cierto periodo y ejercicio;

b) derivado de tal ejercicio, identificó hechos u omisiones que entrañan el incumplimiento de obligaciones fiscales, y

c) procedió a emitir una resolución en la que determinó, esto es, precisó las contribuciones omitidas y que el particular debía cubrir.

[...]

Así, los artículos 19 y 20 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente y el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación disponen lo siguiente:

Artículo 19.- Cuando las autoridades fiscales determinen contribuciones omitidas, no podrán llevar a cabo determinaciones adicionales con base en los mismos hechos conocidos en una revisión, pero podrán hacerlo cuando se comprueben hechos diferentes. **La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad**; en este último supuesto, la orden por la que se ejerzan las facultades de comprobación deberá estar debidamente motivada con la expresión de los nuevos conceptos a revisar.

Artículo 20.- Las autoridades fiscales podrán revisar

nuevamente los mismos hechos, contribuciones y períodos, por los que se tuvo al contribuyente por corregido de su situación fiscal, o se le determinaron contribuciones omitidas, sin que de dicha revisión pueda derivar crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente.

Artículo 53-C.- Con relación a las facultades de comprobación previstas en el artículo **42, fracciones II**, III y IX de este Código, las autoridades fiscales podrán revisar uno o más rubros o conceptos específicos, correspondientes a una o más contribuciones o aprovechamientos, que no se hayan revisado anteriormente, sin más limitación que lo que dispone el artículo 67 de este Código.

Cuando se comprueben hechos diferentes la autoridad fiscal podrá volver a revisar los mismos rubros o conceptos específicos de una contribución o aprovechamiento por el mismo periodo y en su caso, determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos que deriven de dichos hechos.

La **comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en** información, datos o documentos de terceros; en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten, o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales, a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado

improcedente.

[...]

De la interpretación sistemática de los textos normativos transcritos deducimos que "***la comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en***":

- Información, datos o documentos de terceros;
- La revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad;
- Los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que presenten, o
- La documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales, a menos que:
  - ❖ La autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o
  - ❖ La autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio defensa correspondiente, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.

A su vez, la exposición de los hechos diferentes debe expresarse en el inicio de la revisión de gabinete, ello en aplicación, por analogía, de la jurisprudencia 2a./J. 73/2019 (10a.)[33] emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA QUE PRETENDA EL EJERCICIO DE

---

[33] G.S.J.F., Décima Época, Libro 66, mayo de 2019, Tomo II, p. 1421.

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

UNA NUEVA FACULTAD DE COMPROBACIÓN EN TÉRMINOS DEL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE EXPONER LOS "HECHOS DIFERENTES" QUE JUSTIFIQUEN SU ACTUACIÓN, COMO PARTE DE SU MOTIVACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013). Si bien el legislador federal en el texto de la referida porción normativa estableció la posibilidad de que la autoridad fiscalizadora iniciara una nueva facultad de comprobación para revisar contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados, lo cierto es que dicha facultad no es irrestricta ni ilimitada, pues condicionó su ejercicio a la comprobación de hechos diferentes de los ya revisados. En ese sentido, para garantizar el derecho a la inviolabilidad del domicilio del gobernado y brindar seguridad jurídica en términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad fiscalizadora en la orden de visita correspondiente **exponga** como parte de su motivación cuáles son los "hechos diferentes" comprobados que justifican el ejercicio de una nueva facultad de comprobación respecto de contribuciones y ejercicios ya revisados. De esta manera, el contribuyente estará en aptitud de conocer a ciencia cierta cuáles son esos hechos por los que la autoridad fiscal decidió emprender el ejercicio de una facultad de comprobación respecto de contribuciones y ejercicios ya revisados, bajo qué hipótesis fueron comprobados y, finalmente, si ello justifica el actuar de la autoridad.

En este contexto normativo, en segundo término, si en el argumento **B)** fue expuesto que la segunda fiscalización fue tramitada por las mismas contribuciones y el mismo ejercicio fiscal: ingresos acumulables

y deducciones autorizadas por el impuesto sobre la renta y el impuesto empresarial a tasa única por **dos mil diez.**

Luego, si la segunda fiscalización tuvo como objeto la revisión de los ingresos acumulables de la actora por las operaciones que celebró con su parte relacionada, habida cuenta que el crédito fiscal sólo fue liquidado por esos conceptos y sus accesorios.

Entonces, el argumento **B)** es **infundado**, porque no fueron revisados los mismos hechos, máxime que en la visita domiciliaria previa no fue materia las referidas operaciones, tal como advertimos del **acta final** del **nueve de julio de dos mil doce,** en la cual incluso fue señalado lo siguiente:

> [...]
>
> **II.- RESULTADO DE LA REVISION:** Se hace constar que de la revisión practicada a los libros, pólizas y demás documentación proporcionada por el contribuyente visitado se determinaron multas por $12,861.00 (Doce mil ochocientos sesenta y un pesos 00/100 M.N.) el contribuyente por autocorregirse mediante declaración presenta con fecha 05 de julio de 2012, ante la Oficina de Recaudación de Rentas de esta Ciudad.
>
> Lo anterior, **no impide a esta autoridad ejercer nuevamente sus facultades de revisión**, en los términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y determinar contribuciones omitidas correspondientes al ejercicio antes referido, cuando se comprueben hechos diferentes de conformidad con el artículo 19, de la Ley Federal de Derechos de los Contribuyentes y el último párrafo del artículo 50, del Código Fiscal de la Federación, sin más límite que lo establecido en el artículo 67; del mismo ordenamiento.
>
> [...]

Dicho de otra forma, si la autoridad fiscal federal fiscalizó hechos diferentes, entonces, carece de relevancia que en el acta final fue referido que la actora corrigió su situación fiscal, pagó las contribuciones

omitidas y multas, además de que presentó la declaración complementaria de autocorrección.

Finalmente, respecto al argumento **C)** en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce**[34], la autoridad fundó y motivó lo siguiente:

> [...]
>
> **Fundamentación y motivación de hechos diferentes:**
>
> De conformidad con la información a la que esta Administración tuvo acceso de DIJAMEX, por medio del expediente administrativo que le fue remitido en copia certificada de la orden RIM2500037/12 por parte de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, mismo que quedo en poder de esta autoridad fiscal, se conoció que DIJAMEX fue sujeto al ejercicio de facultades de comprobación por parte de dicha Subsecretaría de Ingresos por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, mediante una visita domiciliaria que tuvo por objeto comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única y como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado. Dicha visita se concluyó con diversas correcciones fiscales realizadas por el contribuyente, según consta en acta final de fecha 9 de julio de 2012.

---

[34] Visible a partir de la página **setenta y tres** del expediente administrativo.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

No obstante lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente y 19 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, esta autoridad fiscal conoció información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero, dicha información no fue conocida durante el ejercicio de facultades de comprobación realizado por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, ya que dicha situación se conoció con posterioridad al cierre del acta Final, por tanto, con ello se actualiza y sustenta la hipótesis de comprobación de hechos diferentes para las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero.

La información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero a que hace referencia el párrafo anterior, se refiere a una denuncia ciudadana acompañada de un estudio, que fue presentada por el C. Rogelio Inzunza Gastelum ante el propio Servicio de Administración Tributaria en septiembre de 2013 y al referido estudio que también fue acompañado a la denuncia presentada el 20 de septiembre de 2013 ante la Agencia del Ministerio Público de la Federación en el estado de Sinaloa por el hoy denunciante José Francisco Ricard Pacheco, documento que forma parte de la averiguación previa AP/SIN/MOCH/263/2013/M-III quien por turno fue asignada a la Mesa III de la Agencia investigadora del Ministerio Público de la Subdelegación de Procedimientos Penales "C" de la Delegación Estatal de Sinaloa, Subprocuraduría de Control Regional, Procedimientos Penales y Amparo, dependiente de la Procuraduría General de la República. Los estudios referidos son de septiembre de 2013, fecha posterior al cierre del acta final por parte de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa correspondiente al ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de

2010.

Los estudios que acompañan las denuncias referidas en el párrafo que antecede, señalan que la empresa Ocean Technology, Inc., cliente extranjero de DIJAMEX, es su parte relacionada y que DIJAMEX no ha dado cumplimiento para el ejercicio fiscal de 2010 con las disposiciones fiscales referentes a los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas, que consisten en determinar que dichas operaciones fueron pactadas como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables. Cabe señalar que está autoridad fiscal no va a prejuzgar si son o no ciertas las afirmaciones realizadas en los citados estudios, previo al ejercicio de facultades de comprobación para DIJAMEX por el ejercicio fiscal de 2010, con respecto al cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente que sean aplicables a sus operaciones con residentes en el extranjero. Sin embargo, la información, datos y documentación de los estudios es información proporcionada por terceros, situación que actualiza lo establecido en el segundo y tercer párrafos del **artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente**.

[...]

Por tales motivos, el hecho diferente sí fue probado al inicio de la revisión de gabinete: la denuncia ciudadana con el estudio de precios de transferencia, razón por la cual el argumento **C)** es **infundado.**

Adicionalmente, debe precisarse que al iniciar la revisión de gabinete la autoridad solo debe probarse la existencia de un hecho que no fue materia de la fiscalización previa en términos de los supuestos del

artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación.

De ahí que, la pretensión de la actora es **infundada**, pues parte de la premisa implícita relativa a que la autoridad debía demostrar, en el inicio de la revisión de gabinete, que ese hecho generó omisiones de contribuciones, cuando ello es materia precisamente de la segunda fiscalización.

Por consiguiente, la garantía de seguridad jurídica de la actora no fue vulnerada. Corrobora la conclusión alcanzada los razonamientos expuestos por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el **amparo directo en revisión 1100/2015**:

> [...]
>
> **127.** El argumento de la quejosa resulta infundado. Si bien es cierto que el hecho de que la autoridad fiscal haya dado por terminada la visita domiciliaria implica un pronunciamiento de la autoridad ("determinación") sobre la situación fiscal del contribuyente, respecto de cierto periodo y contribución, **tal situación no proscribe que de forma absoluta**, la autoridad fiscal pudiera con posterioridad ejercer nuevamente sus facultades de comprobación sobre los mismos periodos y contribuciones, **pero siempre que se adviertan y justifiquen hechos novedosos**. Es decir, los artículos permiten una ulterior revisión sobre los mismos periodos y contribuciones, pero no sobre los mismos hechos.
>
> **128.** En efecto, el artículo **16 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente** prevé que cuando aquéllos "corrijan" su situación fiscal (autocorrección), la autoridad fiscal podrá: **a)** concluir sus facultades comprobación, si considera que con la "autocorrección" satisfizo totalmente las omisiones identificadas en los periodos y contribuciones revisados, o en su caso, **b)** emitir la resolución que determine las contribuciones pendientes, en caso de que estime que a pesar de la autocorrección todavía subsisten obligaciones pendientes. En el caso concreto, la autoridad

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

fiscal **notificó a la empresa quejosa la conclusión de dicha visita, en virtud de <u>la autocorrección</u> realizada**; esto es, como resultado de sus investigaciones y en virtud de la corrección que realizó el contribuyente, la autoridad **<u>emitió un pronunciamiento</u>** de derecho en el sentido de que las obligaciones fiscales de la empresa por los periodos y contribuciones revisadas **<u>habían sido cumplidas</u>**. Sin embargo, **<u>esa situación no la imposibilitaba por sí misma para realizar un ejercicio posterior de comprobación sobre los mismos periodos y comprobaciones ya revisados</u>**, para el caso de que la autoridad advirtiera y justificara puntualmente la existencia de **<u>hechos diferentes</u>**, conforme a lo previsto en los artículos 50, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

[...]

130. Bajo esta línea argumentativa, este Tribunal Pleno concluye que la autoridad sí puede ejercer nuevamente sus facultades de comprobación sobre periodos ya revisados a un contribuyente, pero partiendo siempre de la premisa que la autoridad deberá motivar pormenorizadamente que al momento de la primera visita o revisión no tuvo alcance o conocimiento de los "**<u>hechos nuevos</u>**" que pretende revisar en la segunda ocasión. Es decir, si bien cierto que la primera revisión parte de una facultad discrecional de la autoridad para ejercer sus facultades de comprobación, la segunda parte de la premisa de que se trata de una revisión por los hechos distintos o nuevos que no tenía posibilidad de percatarse.

131. Debe precisarse que la posibilidad de que la autoridad

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

pueda revisar nuevamente los periodos no debe traducirse en una facultad de "corrección por deficiencia" de los revisores (por ejemplo, que justifiquen la nueva revisión porque los documentos no estaban o cualquier circunstancia análoga), sino que la nueva revisión debe partir del supuesto de que **la autoridad fiscalizadora obtuvo información por terceros** o cualquier otro sistema de información contable de la que **derivó hechos nuevos o desconocidos** y **que precisamente no tuvo a la vista en la primera revisión**.

132. Es en virtud de lo anterior que cuando la autoridad ejerza por segunda ocasión sus facultades de comprobación **está obligada a detallar pormenorizadamente qué hechos nuevos obtuvo**, pues de lo contrario se estaría violentando la seguridad jurídica de los particulares, así como su deber de fundamentación y motivación. Es decir, que es necesario que la autoridad informe, funde y motive, **cuáles son los hechos nuevos que le permiten regresar**, pues ese nuevo acto será el que el contribuyente podrá cuestionar en la vía procedente, en la que en última instancia se podría definir si la autoridad estaba o no en condiciones de ejercer esa segunda o ulterior revisión.

133. Por tanto y en **virtud de la existencia de una situación en específico sobre las que no existe un pronunciamiento de derecho** por parte de la autoridad fiscal, es que resulta válido que se le faculte para ejercer nuevamente sus facultades de comprobación e, inclusive, para realizar una "nueva determinación" sobre si un contribuyente ha cumplido cabalmente con las obligaciones derivadas del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Máxime que, como se ha precisado en esta ejecutoria, por un lado, el cumplimiento de las obligaciones fiscales se rige bajo el principio de autodeterminación y, por otro, las "limitaciones" o restricciones en comento a la autoridad fiscal resultan igualmente aplicables, con independencia del "tipo" de facultad de comprobación que pretenda ejercer en un momento ulterior.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

134. En atención a las consideraciones anteriores, este Tribunal Pleno considera que el hecho de que la autoridad fiscal **haya realizado una revisión de gabinete sobre una situación que fue objeto de una visita domiciliaria previa, y sobre la cual la autoridad fiscal ya se pronunció, no resulta per se contraria** al principio non bis in idem, siempre que conforme a los artículos 50, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la autoridad fiscal haya justificado y explicado cuáles fueron los hechos diferentes que la facultaban. No obstante ello, y derivado de que la interpretación de tales preceptos es contraria a la sostenida por este Alto Tribunal, conforme a lo desarrollado en la presente ejecutoria, lo procedente es conceder la protección de la justicia federal, para efectos de que la sala responsable: **a)** considere que lo previsto en los artículos ahora estudiados también es aplicable a las revisiones de gabinete, y **b)** valore si la autoridad fiscal justificó cuales fueron los nuevos hechos que le permitían revisar una contribución y ejercicio previamente revisados.

Sexto. Crédito fiscal. Errores aritméticos en su cálculo. La actora argumentó, en el concepto de impugnación **séptimo**[35], lo siguiente:

[...]

SÉPTIMO.- La resolución que se controvierte es ilegal, ya que carece de la debida motivación legal requerida, siendo que en ella la demandada incurrió en múltiples errores aritméticos y de apreciación errónea que finalmente incidieron en el sentido y contenido de la resolución liquidatoria misma, contraviniendo lo dispuesto por los

[35] Visible a partir de la página **cuarenta y seis** del expediente.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, razones por las cuales, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar la nulidad lisa y llana de la providencia combatida.

En efecto, independientemente de que forma ilegal e indebida la demandada le otorgó al estudio de precios de transferencia de DIJAMEX una obligatoriedad, exigibilidad alcance y fuerza legal que no tiene, todo ello en perjuicio de mi mandante y en franca violación a lo establecido por el artículo 86 fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2010, y que de forma arbitraria, absurda e irrazonable determinó e impuso en el presente caso empresas "comparables" que nada de comparables tienen respecto de DIJAMEX (menos de 1 año de operación de DIJAMEX como empresa de nueva creación, contra 58 años de operación de las empresas dizque comparables) se tiene que en su resolución que se combate la demandada incurrió también en graves errores aritméticos, uso de cálculos equívocos y apreciaciones totalmente incorrectas, que afectan la motivación legal de la propia resolución combatida e inciden de forma directa en su sentido y contenido mismo, como se procederá a demostrar.

1.- En efecto, como lo podrá observar ésa H. Sala, consta en la resolución combatida que la fiscalizadora determinó de forma totalmente incorrecta (desde el punto de vista aritmético), inconsistente, ilegal y duplicada, pero muy conveniente a sus intereses, supuestos incumplimientos que redundaron finalmente en la imputación de ajustes al valor de los ingresos de mi mandante obtenidos en sus operaciones controladas con su parte relacionada residente en el extranjero. El efecto total cuantificado por la fiscalizadora en la resolución impugnada se aprecia claramente en el "cuadro A" de la foja 268 de dicha resolución, y se refiere nuevamente en la cuantificación de omisiones observadas en el "cuadro 26" de la foja 267 de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

la misma, por un importe total de ajuste a los ingresos de mi mandante de $10'371,244 pesos. Posteriormente, en la citada resolución, el ajuste en cita dio origen a supuestas diferencias de ISR a cargo de mi mandante, y finalmente a accesorios por concepto de actualización y recargos totalmente equívocos y erróneos.

Al respecto, debe destacarse que la fiscalizadora en su resolución realizó un ejercicio totalmente incorrecto desde el punto de vista aritmético, convenientemente ilegal y hasta duplicado, privilegiando en sus determinaciones el uso de cálculos y apreciaciones totalmente incorrectas de la información proporcionada por mi mandante. En este sentido, como se demostrará más adelante en este agravio, la fiscalizadora hizo un análisis sesgado, parcial, ilegal, incorrecto y tendencioso de la información y documentación que mi mandante le proporcionó.

En efecto, como se demostrará, para algunos de los supuestos incumplimientos que determinó, la fiscalizadora se basó única y exclusivamente en lo señalado por mi mandante en el estudio de precios de transferencia y declaraciones de pago de impuestos aportadas durante el proceso de auditoría, pero en otros casos la fiscalizadora ignoró totalmente dicha información y documentación, y cuantificó cantidades y efectos matemáticos o aritméticos totalmente incorrectos. En este sentido, la fiscalizadora incurrió en una evaluación errática, ilegal, incorrecta, inconsistente y contradictoria, a fin de obligar a mi mandante a tributar más de lo que por ley le corresponde.

El objetivo subyacente de toda esta práctica inconsistente de la fiscalizadora de identificar supuestas omisiones, se concentró en incrementar artificialmente la rentabilidad

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

operativa atribuible a las operaciones de venta de carne de jaiba pasteurizada y enlatada para exportación de DIJAMEX, a través de dos supuestas omisiones combinadas, siendo la primera de las mismas un recálculo pernicioso e incorrecto del valor de los ingresos acumulables que mi mandante supuestamente debía reportar en el 2010 para las operaciones intercompañía que llevó a cabo en esa época, y el segundo de ellos la imputación (duplicada) de ingresos adicionales, lo cual dio origen a una diferencia histórica de ISR a cargo de mi poderdante, que en un tercer aspecto anómalo, generó accesorios por actualización y recargos inconsistentemente cuantificados.

En suma, en el crédito fiscal determinado por la demandada, se afectó la base gravable de mi mandante para efectos de ISR en dos ocasiones de forma incorrecta, con múltiples errores aritméticos, y tal base afectada de origen, posteriormente generó frutos igualmente ilegales e incorrectos en forma de actualización y recargos, con lo cual en este caso se cumpliría lo previsto en el Principio General de Derecho consistente en que "lo ilegal no puede generar efecto legal alguno".

2.- Respecto a lo anterior, y por cuestión de orden, cabría primeramente referirse al primer elemento incorrecto en la determinación de la demandada, y que se refiere a su cuantificación matemática o aritmética de diferencias de ISR histórico a cargo de mi mandante. Al efecto, cabría señalar como preámbulo de esta irregularidad que se apunta, que como podrá apreciar ésa H. Sala en la resolución impugnada, la demandada asumió la práctica de apoyar sus supuestas motivaciones a través de diversos "cuadros" acompañados con letras o números, que dice asociar y correlacionar en sus contenidos y conclusiones a todo lo largo de la resolución combatida. Estos cuadros cuentan en la gran mayoría de los casos con pretendidas explicaciones en notas de pie, al calce de cada cuadro, además de que la fiscalizadora trató de explicar sus contenidos y conclusiones a través de fórmulas

matemáticas replicables a través de ecuaciones con letras.

Esta forma de tratar de darse a entender por parte de la fiscalizadora, como pretendida motivación legal, no fue seguida al pie de la letra por ella misma en sus conclusiones, a pesar de lo que indican sus supuestas "ecuaciones" o "fórmulas", ya que en varias ocasiones lo que plasmó como resultados o conclusiones numéricas o aritméticas, no corresponde con la réplica que se realiza de dichas "ecuaciones" o "fórmulas" que ella insertó en varios de sus "cuadros" dizque explicativos.

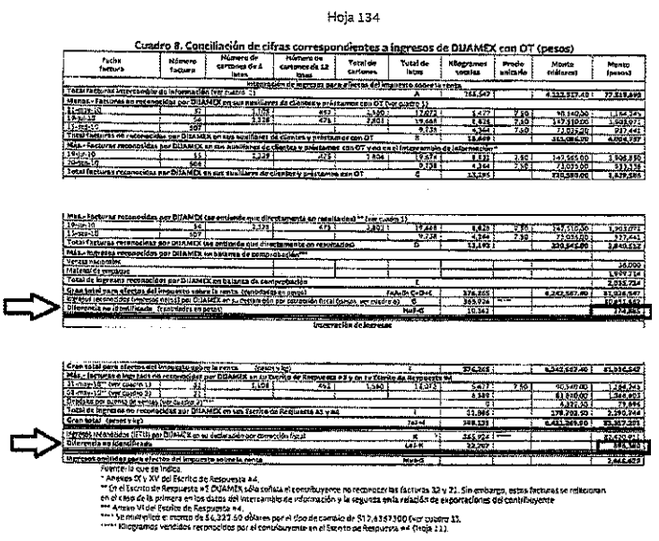
Esto resulta particularmente nocivo, ilegal e indebido, ya que si los errores numéricos de sus pretendidas determinaciones o cálculos inciden en el crédito fiscal determinado, entonces se ubica en total y absoluto estado de indefensión a mi mandante, porque desconoce la forma y modo real y verdadero en cómo la demandada cuantificó un resultado o llegó a una determinada conclusión, lo cual constituye una falta de motivación legal que contraviene lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, y violatoria también de lo previsto por las fracciones III, VIII, X y XI del artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En el caso que hoy nos ocupa, las divergencias evidentes entre lo que cuantificó aritméticamente la fiscalizadora y lo que debió cuantificar conforme a sus propias "ecuaciones" o "fórmulas" señaladas en los diversos cuadros "explicativos" de su determinación, son muy evidentes y genera el estado de indefensión en el cual se ubica a mi mandante. Lo anterior no obstó para que, en un ejercicio numérico también incorrecto, la demandada cuantificara parte de las modificaciones a la base gravable de ISR de mi

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

mandante en el 2010 con evidentes y explícitas "diferencias", y a pesar de resultar con esas "diferencias" erróneas, de cualquier forma arbitrariamente procediera a imputarlas sin mayor trámite a dicha base gravable, lo cual es por demás ilegal e indebido.

El primer ejemplo de lo anterior lo podemos ubicar claramente en el "cuadro 8" de la página 134 de la resolución combatida, en donde en una cuantificación plagada de "DIFERENCIAS NO IDENTIFICADAS" (por la demandada en su cuantificación y supuesta "revisión"), la fiscalizadora determina la existencia de un supuesto ingreso omitido por parte de mi mandante por $2'665,629 pesos (ver último renglón de ese cuadro). Las "diferencias" que la fiscalizadora no quiso identificar y reconocer con exactitud en el supuesto "análisis" que dice haber realizado a la contabilidad de mi mandante se listan en ese cuadro, e inicialmente son una de $374,885 pesos y posteriormente otra de $896,380 pesos. El cuadro 8 en cita es el siguiente:



Hoja 134

Cuadro 8. Conciliación de cifras correspondientes a ingresos de DIAMEX con OT (pesos)

Fecha factura	Número factura	Número de cartones de 4 latas	Número de cartones de 12 latas	Total de cartones	Total de latas	Kilogramos vendidos	Precio unitario	Monto millares	Monto (pesos)
Gran total para efectos del impuesto sobre la renta (ver cuadro 1)					A	744,547		4,333,557.40	77,318,895
Menos - Facturas no reconocidas por DIAMEX en sus auxiliares de clientes y proveedores con OT (ver punto 1)									
31-may-10	91	1,104	452	1,580	17,073	5,477	7.50	40,949.00	1,264,343
01-jun-10	92	3,234	476	7,901	19,665	1,826	7.50	13,719.00	1,969,971
11-feb-10	597				9,198	4,344	7.50	32,579.00	937,441
Total facturas no reconocidas por DIAMEX en sus auxiliares de clientes y proveedores con OT					B	28,669		215,084.00	4,004,797
Más - Facturas reconocidas por DIAMEX en sus auxiliares de clientes y proveedores con OT y no en el intercambio de información**									
1-feb-10	61	3,234	473	1,904	19,674	8,830	7.50	147,561.00	3,906,930
2-feb-10	604				9,198	4,344	7.50	32,579.00	937,441
Total facturas reconocidas por DIAMEX en sus auxiliares de clientes y proveedores con OT					C	13,174		180,140.00	4,844,371
Más - Facturas reconocidas por DIAMEX con entrada que directamente no reconocida** (ver cuadro 1)									
1-feb-10	61	3,234	473	1,904	19,674	8,830	7.50	147,561.00	3,906,930
2-feb-10	604				9,198	4,344	7.50	32,579.00	937,441
Total facturas reconocidas por DIAMEX con entrada que directamente no reconocido					D	13,174		180,140.00	4,844,371
Más - Facturas reconocidas por DIAMEX en balanza de comprobación***									
Ventas reconocidas									16,000
Materia prima usada									1,977,714
Total de ingresos reconocidos por DIAMEX en balanza de comprobación					E				2,015,714
Gran total para efectos del impuesto sobre la renta (expresado en kgs)					Fab/Ex-G-D+E	376,855		4,243,587.40	81,936,547
Ingresos reconocidos (menos ajustes) por DIAMEX en su declaración por concepto fiscal (pesos, ver cuadro 8)					G	365,974	*****		10,841,582
Diferencia no identificada (expresada en pesos)					Nal-G	10,881			192,882
Ingresos omitidos para efectos del impuesto sobre la renta					Nal>0				2,665,629

Incremento de ingresos

Gran total para efectos del impuesto sobre la renta (pesos y kg)					I	374,885		6,243,587.40	81,936,547
Más - Facturas o registros no reconocidos por DIAMEX en su cuenta de proveedores o en su cuenta de acreedores en el Estado de Resultados									
31-may-10** (ver cuadro 1)	91	1,104	452	1,580	17,073	5,477	7.50	40,949.00	1,264,343
01-jun-10** (ver cuadro 2)	92					4,380		61,949.00	1,969,971
Registros por ajustes al cierre (ver cuadro 3)***						0		4,481.40	73,844
Total de ingresos no reconocidos por DIAMEX en su Estado de Resultados al cierre					J	21,966		179,793.20	3,390,944
Gran total (pesos y kg)					Tot-I	396,851		6,423,380.60	85,327,491
Ingresos reconocidos (ERIS) por DIAMEX en su declaración por concepto fiscal					K	365,974	*****		84,661,611
Diferencia no identificada					Tot-K	30,877			665,880
Ingresos omitidos para efectos del impuesto sobre la renta					Nal>0				3,665,629

Fuente: lo que se indica.
* Anexos 5 y XV del Escrito de Respuesta #4.
** En el Escrito de Respuesta #1 DIAMEX sólo confesó el contribuyente no reconocer las facturas 32 y 72. Sin embargo, estas facturas se relacionan en el caso de la primera en los datos del intercambio de información y la segunda en la relación de exportaciones del contribuyente
*** Anexo VI del Escrito de Respuesta #4.
**** Se multiplicó el monto de $6,327.50 dólares por el tipo de cambio de $12.8357300 (ver cuadro 3).
***** Kilogramos vendidos reconocidos por el contribuyente en el Escrito de Respuesta #4 (hoja 11).

Como se puede apreciar de lo anterior, en dos ocasiones la fiscalizadora determina diferencias, pero no las identifica de forma clara, específica y concreta. Mi mandante no sabe y desconoce a qué diferencias se refiere la demandada, su concepto y naturaleza específica, generando con ello un claro y evidente estado de indefensión en su perjuicio. No obstante, la demandada procede fácilmente a incluirlas en lo que calificó como supuestos "ingresos omitidos para impuesto sobre la renta" al final del citado cuadro, sin

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

importar que la primera diferencia fuera del 14% del monto total de tales supuestos ingresos omitidos, y en el segundo caso que la citada diferencia fuera del 34%, y que la suma de sus dos "diferencias" fuera del 48% de la cantidad que ella, supuesta e insustentadamente, califica como "ingreso omitido". Este supuesto "ingreso omitido" para efectos de ISR (plagado de diferencias no identificadas o cuadradas hasta en un 48%) fue imputado arbitrariamente a las cifras de mi mandante, por lo que sí le causa perjuicio y afecta su esfera jurídica, ya que como se puede apreciar en los cuadros "26" y "A" de las fojas 267 y 268 de la resolución combatida, formó parte del cálculo del ISR histórico cuantificado a cargo de mi mandante, por $2'535,065 pesos, sujeto a posteriores cálculos de actualizaciones, recargos y multas.

No conforme con lo anterior, los errores de la fiscalizadora continuaron ya que basta referirse al "cuadro 22" de la foja 240 de la resolución liquidatoria controvertida para constatar que contrario a las fórmulas o ecuaciones matemáticas insertadas, la demandada terminó por determinar un efecto totalmente distinto, incorrecto y diverso, lo cual otra vez genera un estado de indefensión en perjuicio de DIJAMEX porque desconoce las razones o motivos que tomó en cuenta la fiscalizadora para variar, cambiar y modificar sus propias fórmulas "explicativas", determinando resultados que matemáticamente difieren de los que ella misma especificó en dichas fórmulas o ecuaciones. Estos cálculos diversos e incorrectos también tuvieron incidencia directa en la cuantificación del crédito fiscal contenido en la resolución impugnada, tanto en el cálculo del ISR histórico como en todos sus accesorios (al derivar de un cálculo de base incorrecto). El citado cuadro

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL

"22" es el siguiente:

Cuadro 22. Ajuste de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Concepto	Fórmulas	Total
Total de costos y gastos operativos de DIJAMEX (ver cuadro 16)	A	85,775,992
1+ Mediana (ver cuadro 21)	B	1.0492
Ventas de DIJAMEX a valor de mercado	C=AxB	89,996,171
Ventas de DIJAMEX (ver cuadro 16)	D	83,317,291
Ajuste de precios de transferencia a los ingresos de DIJAMEX	E=C+D	6,678,880

Fuente la que se indica.

Como se aprecia en el cuadro 22 arriba insertado, resulta claro que el "ajuste de precios de transferencia" por un monto de $6'678,880 pesos ahí indicado, es el producto de multiplicar la cantidad del renglón "A", por la unidad adicionada de la "mediana" (cantidad del renglón B), que arroja la cantidad señalada como resultado en el renglón "C" (ventas de DIJAMEX ajustadas a "valor de mercado"). Posteriormente, replicando las propias fórmulas indicadas por la fiscalizadora, el resultado del renglón "C" adicionado de la cantidad del renglón "D", es lo que equivale a su supuesto ajuste de precios de transferencia por $6'678,880 pesos (renglón "E"). Esto es el procedimiento, fórmula, o ecuación matemática simple que la demandada indicó expresamente que hizo para llegar a su determinación de ajuste a la base de ingresos de mi mandante.

No obstante lo anterior, si se replican y siguen paso a paso los cálculos matemáticos indicados en esa fórmula de la propia demandada, no se obtiene tal resultado de $6'678,880 pesos, sino que por el contrario, se obtiene un resultado de $173'313,462 pesos. Esto es así, ya que si se parte de la cantidad señalada por la demandada en el renglón "A" del cuadro 22, de $85'775,992 pesos, y se multiplica por la cantidad del región "B" (1.0492), se obtiene un resultado en el renglón "C" de $89'996,171 pesos, y si a esta última cantidad se le adiciona el monto del renglón "D" del cuadro "22" ($83'317,291 pesos), se obtiene el monto total de $173'313,462 pesos en cita.

En este sentido, mi mandante NIEGA LISA Y LLANAMENTE para todos los efectos legales a que haya lugar, que se le hubiera dado a conocer el motivo, razón o sustento en el que se basó la fiscalizadora para haber variado el resultado de su propia fórmula o ecuación en el

cuadro 22 en cita, o qué elementos adicionales o sustentos diferentes mediaron para que la cantidad que se obtiene de tal cuadro ($173'313,462 pesos), al final, cambiara a una cifra totalmente distinta de $6'678,880 pesos. Así, no se requiere más que una calculadora electrónica para acreditar en este caso que la demandada imputó a mi mandante un ajuste que numérica y aritméticamente difiere de sus propias fórmulas, desconociendo mi poderdante el origen o sustento de tal variación (en ningún lugar y en ninguna parte de la liquidatoria se explica tal divergencia) y con lo cual nuevamente se materializa en contra de mi representada un evidente estado de indefensión.

Este supuesto "ajuste de precios de transferencia" para efectos de ISR imputado temeraria y erróneamente a las cifras de mi mandante (de supuestamente de $6'678,880 pesos) trasciende al fondo de la resolución liquidatoria misma, ya que como se puede apreciar en los cuadros "26" y "A" de las fojas 267 y 268 de la resolución combatida, formó parte del cálculo del ISR histórico cuantificado a cargo de mi mandante, por $2'535,065 pesos, sujeto a posteriores cálculos de actualizaciones, recargos y multas.

3.- Ahora bien, como segundo aspecto aritmético incorrecto y cuestionablemente imputado por parte de la demandada mi mandante en la resolución liquidatoria que se controvierte, se tiene el efecto de partidas duplicadas. En este sentido, y como es entendible desde el punto de vista de facultades de comprobación, si la fiscalizadora identifica legal y correctamente partidas omitidas de ingreso gravable para la contribución de que se trate por parte del contribuyente auditado, se espera que tal omisión sea debidamente documentada, cuantificada y adicionada a la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUER...

base gravable original, determinando así una base nueva y, con ello, una posible modificación del monto de impuesto a cargo.

Esta consideración, que es de sentido común, no fue aplicada por la demandada en la resolución liquidatoria que se combate, ya que para una misma partida de ingresos se determinaron efectos duplicados de acumulación a la base gravable de mi mandante, con lo cual se maximizó (duplicó) indebidamente la modificación a la base gravable de mi poderdante para causarle el mayor daño posible, lo cual es ilegal e improcedente.

Para demostrar lo anterior, basta referirse al cuadro 16 de la foja 216 de la resolución impugnada, para constatar ahí que a los ingresos originalmente reconocidos por mi mandante en el 2010 (por $80'651,662 pesos), inicialmente la fiscalizadora le adicionó los ingresos omitidos adicionales de $2'665,629 pesos (con las diferencias no identificadas, ni especificadas, como se señaló en el numeral anterior de este agravio) y posteriormente, en segunda instancia, el mismo importe fue otra vez adicionado a la base gravable de mi mandante para ISR en el 2010 (ver cuadro 26 de la página 267 de la resolución combatida). Gráficamente se ilustra la imputación duplicada de la misma partida de ingresos como sigue:

-) Primera imputación.- En este primer cálculo, la fiscalizadora determina a partir de los ingresos históricos declarados por mi mandante (por $80'651,662 pesos) un monto nuevo de ingresos acumulables ajustados en el cuadro 16 de la foja 216 de la resolución controvertida (por $83'317,291 pesos), adicionando por primera vez los supuestos ingresos omitidos por $2'665,629 pesos, para posteriormente considerar tal monto de ingresos ajustados de $83'317,291 pesos en el cálculo del ajuste de precios de transferencia de $6'678,880 pesos antes aludido (ver inicio del cuadro 22 de la foja 240 de la resolución controvertida). Hasta aquí es claro que en el monto de los ingresos ajustados de $83'317,291 pesos, ya se encontraban

considerados los supuestos ingresos omitidos de $2'665,629 pesos. Lo anterior se aprecia como sigue:

Cuadro 16. Información financiera de DIJAMEX ajustada (pesos)

Concepto	Fórmulas	Monto
Resultados		
Ingresos netos total (ver cuadro 20)	A	80,651,662
Ingresos omitidos (ver cuadro 8)	B	2,665,629
Ingresos ajustados	C=A+B	83,317,291
Costo de ventas (ver cuadro 20)	D	78,573,756
Utilidad bruta	E=C-D	4,744,035
Gastos de operación (ver cuadro 20)	F	7,202,734
Pérdida de operación ajustada	G=E-F	-2,458,701
Balance (saldos finales)*		
Cuentas por cobrar**	H	0
Inventarios (ver cuadro 5)	I	337,520
Cuentas por pagar**	J	195,034
Indicadores y razones		
Total de costos y gastos	K=D+F	85,775,992
Rotación de cuentas por cobrar (días)	L=(H/C)x360	0
Rotación de inventarios (días)	M=(I/D)x360	1.5
Rotación de cuentas por pagar (días)	N=(J/D)x360	0.9
Utilidad operativa a costos y gastos (MOTC)***	O=G/K	-2.866%

Fuente: la que se indica.
*Se consideraron los saldos finales al 31 de diciembre de 2010 y no saldos promedio, en virtud de tratarse del primer ejercicio de operaciones para DIJAMEX.

Cuadro 22. Ajuste de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Concepto	Fórmulas	Total
Total de costos y gastos operativos de DIJAMEX (ver cuadro 16)	A	85,775,992
1+ Mediana (ver cuadro 21)	B	1.0492
Ventas de DIJAMEX a valor de mercado	C=AxB	89,996,171
Ventas de DIJAMEX (ver cuadro 16)	D	83,317,291
Ajuste de precios de transferencia a los ingresos de DIJAMEX	E=C-D	6,678,880

Fuente la que se indica.

-) Segunda imputación (duplicada).- Esta nueva adición (que implica la obvia duplicidad aritmética incorrecta de la cual se adolece mi mandante) se puede apreciar a simple vista en el tercer renglón del "cuadro 26" de la foja 267 de la resolución impugnada, donde se listaron todas las supuestas omisiones de mi mandante, a saber, en el segundo renglón de ese recuadro al ajuste de precios de transferencia por $6'678,880 pesos (que implícitamente ya incluye al monto de supuestos ingresos omitidos de $2'665,629 pesos, como se acreditó con anterioridad) y en el renglón inmediato siguiente, se volvió a incluir como ingreso omitido a los mismos $2'665,629 pesos.

Hoja 267

Cuadro 26. Omisiones detectadas y/o determinadas y deducciones improcedentes en la auditoría de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Operación ajustada, acumulada y/o reducida	Ver cuadro	Importe
Ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada OT	22	6,678,880
Ingresos omitidos con su parte relacionada OT (ingresos para RTU)	8	2,665,629
Pérdida en cambios (con su parte relacionada OT	6	1,026,735
Total de efectos de la auditoría de precios de transferencia		10,371,244

Fuente: la que se indica.

Así las cosas, aún y cuando en el monto de los $6'678,880

pesos ya estaban claramente incluidos los $2'665,629 pesos de supuestos ingresos omitidos, posteriormente la demandada los vuelve a sumar (duplicándolos) para llegar a una cifra incorrecta de "total de efectos de la auditoría de precios de transferencia" por $10'371,244.

Todo lo anterior denota que, ante la falta de observaciones razonable y legalmente detectadas y documentadas, la fiscalizadora optó simplemente por fabricarlas con base en "diferencias no identificadas" (por ella misma) y luego hasta las replicó dos veces en distintas formas, con el objetivo ilegal y perverso de incrementar artificialmente los montos de los ingresos acumulables de mi mandante, como se aprecia en el antes transcrito "cuadro 26", lo cual resulta por demás, ilegal, insustentado e incorrecto, ya que suponiendo sin conceder que el ingreso omitido por mi mandante fuera procedente, el mismo de ninguna manera debería ser acumulado para efectos fiscales en el 2010 en más de una ocasión para el citado cálculo.

4.- Asimismo, debe señalarse que la resolución que se controvierte es también ilegal e indebida porque de forma totalmente inconsistente, arbitraria y contradictoria, para la cuantificación de parte del crédito fiscal determinado, la demandada seleccionó como antecedente y base para algunos efectos la información correspondiente a la declaración anual complementaria 2010 de mi mandante (presentada en el 2012), pero para otras cuantificaciones y base (de accesorios) consideró la información correspondiente a la declaración anual normal 2010 de mi mandante.

En efecto, como consta en el segundo región del "cuadro A" de la foja 268 de la resolución combatida, ahí la fiscalizadora procedió a cuantificar lo que a su saber y entender constituía el impuesto sobre la renta histórico adeudado por mi mandante derivado de las modificaciones arbitrarias que realizó a la base gravable de ISR de mi poderdante en el 2010. Note ésa H. Sala que como punto de partida de esa cuantificación (segundo renglón del citado

"cuadro A") la fiscalizadora señala claramente un monto de pérdida fiscal de $1'915,566 pesos, que declaró mi poderdante en su declaración anual complementaria para el 2010 presentada el 6 de julio del 2012, como se aclara puntualmente en la nota al calce de tal cuadro.

No obstante lo anterior, cuando se trata de efectos fiscales de actualización de contribuciones a cargo y de causación de recargos, en ambos casos el punto de partida para la cuantificación de estos dos elementos del crédito fiscal es totalmente distinto, ya que en estos casos se seleccionó por la fiscalizadora la fecha de presentación de la declaración anual normal del 2010 (marzo del 2011) que obviamente es una fecha o punto de partida más antigua que la fecha de presentación de la declaración complementaria antes aludida. Cabe señalar que la demandada, en su resolución que se combate, jamás aclara, explica o motiva la razón de su disparidad y diferencia de criterio, sin cumplir con la debida motivación legal a que está obligada. Evidentemente esta manipulación ilegal e inconsistente de fechas le para perjuicio a mi mandante, ya que por lo que hace a estos dos accesorios, los mismos arbitrariamente se computan a partir de una fecha más antigua, solo con el objetivo perverso de incrementar artificialmente el valor actualizado de las contribuciones supuestamente omitidas, y además para que se incrementen los recargos a favor del Fisco Federal, que en su cálculo a tasas agregadas, parten de las cifras actualizadas de la diferencia de impuesto adeudado.

Los efectos arbitrarios de selección de fechas más antiguas a la declaración complementaria antes citada, tanto para el cálculo de factores de actualización, como de tasas

agregadas de recargos, se aprecian claramente en el "cuadro B" y en el "cuadro C" (para la actualización de contribuciones) y en el "cuadro D" y en el "cuadro E" (para recargos acumulados) de las fojas 270, 271 y 274 de la resolución controvertida. Por lo que hace al factor de actualización se parte del "índice anterior al más antiguo" para su cálculo (en la especie febrero 2011), con lo cual se hace nugatorio cualquier ajuste o efecto pagado en la corrección fiscal de la declaración complementaria de julio del 2012, al seleccionar un mes cercano al mes de presentación de declaración anual normal de marzo del 2011. Lo mismo acontece en el caso de los recargos, ya que en vez de iniciar con el cómputo de los recargos a partir de la fecha de presentación de la declaración anual complementaria 2010 de julio del 2012 (tasa de recargos a partir de agosto del 2012), nuevamente se selecciona arbitrariamente al mes de abril del 2011 para iniciar con el cómputo de los recargos correspondientes (mes posterior al de la presentación de la declaración anual normal 2010 en marzo del 2011).

Al respecto, como resultado de las infundadas y no motivadas determinaciones de la demandada, ella procedió a imputar a DIJAMEX una supuesta omisión de ISR a su cargo, y para algunos efectos, la demandada partió de los datos que mi representada reportó en su declaración anual complementaria 2010 (presentada el 6 de julio del 2012). En efecto, de la simple lectura del "cuadro A" de la foja 268 la resolución hoy impugnada (antes referido), se hace evidente que la demandada conocía perfectamente, y a detalle, que DIJAMEX había reportado en definitiva para el ejercicio fiscal del 2010 una pérdida fiscal de $1'915,566 pesos. En este sentido, cabe señalar que los datos a que aludió la demandada en su referido "cuadro A" eran definitivos para el ejercicio del 2010, ya que mi mandante no modificó posteriormente ningún dato o monto de dicha declaración presentada el 6 de julio del 2012.

Conforme a lo anterior, si la revisión efectuada por la demandada se limitaba al ejercicio fiscal del 2010, entonces

para determinar el supuesto ISR omitido por mi mandante en tal ejercicio, la demandada debía considerar y tomar cuenta las cifras, montos (en relación con sus conceptos) y las fechas de presentación que ella misma detalló en el "cuadro A" de su propia resolución controvertida.

Sin embargo, a pesar de las cifras y datos numéricos definitivos de DIJAMEX ya conocidos por la demandada respecto al ejercicio fiscal del 2010, a los que se refiere el "cuadro A" antes citado, consta en la resolución impugnada que la demandada tomó parcialmente como base de determinación del supuesto impuesto omitido histórico (de $2'535,065 pesos) solamente algunos datos manifestados por mi mandante en su declaración anual complementaria 2010 final, citados previamente en el "cuadro A" de la resolución hoy combatida, pero para otros efectos de tal determinación (cálculo de accesorios), obvió dolosamente tal fecha de presentación y recurrió a seleccionar arbitrariamente las fechas más antiguas posibles, de forma inconsistente por lo que ilegalmente obvió y soslayó el carácter definitivo de la última declaración anual complementaria de mi mandante, magnificando así el crédito fiscal determinado a cargo de mi poderdante.

Es decir, que en lugar de calcular los citados accesorios de actualización y recargos de forma consistente a la cuantificación de la diferencia histórica de ISR a cargo (todos con base a los datos de la declaración anual complementaria de julio del 2012), para el cómputo de estos dos accesorios la demandada ignoró totalmente esta última declaración y, como si no existiera, procedió a determinarlos arbitrariamente desde el mes de marzo del 2011. Esto es ilegal e indebido, porque la demandada

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

estaba obligada a considerar y tomar en cuenta todas las cifras y datos numéricos de DIJAMEX reportados en su declaración definitiva (complementaria) presentada el 6 de julio de 2012, y no "escoger" a su arbitrio y capricho qué cifras, datos o fechas tomaba en cuenta y cuáles no, como así lo hizo.

Esto constituye una clara indebida motivación legal en que incurre la demandada al no considerar, ni tomar en cuenta de forma consistente, las circunstancias reales, específicas y concretas del presente caso, en particular, la totalidad de las cifras y datos reportados por DIJAMEX en su declaración anual definitiva presentada el 6 de julio de 2012, contraviniendo la demandada lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Tributario por cuanto hace a la debida motivación de todo acto de autoridad.

En este sentido, aun suponiendo sin conceder que el ajuste a los ingresos de mi mandante fuera correcto (supuesto que evidentemente no se acepta) resulta incuestionable que la demandada en la resolución hoy combatida, obvió e ignoró para todos los efectos legales y fiscales la existencia de la declaración anual complementaria que, por corrección en revisión fiscal de ISR, mi mandante presentó de forma complementaria en julio del 2012, con lo cual el crédito fiscal ahora determinado resultante es incorrecto, inconsistente, ilegal e insustentado, ya que para la cuantificación del mismo, la demandada soslayó de facto cualquier efecto legal y fiscal de la declaración anual 2010 presentada en julio del 2012, magnificándose así un crédito fiscal incorrecto a cargo de mi representada, al incluir partidas actualizadas o de recargos con efectos muy anteriores a esa presentación de julio del 2012.

No debe pasar desapercibido a esa H Sala que la declaración anual complementaria de julio del 2012 (declaración final) fue presentada por DIJAMEX de forma obligada como resultado de la auditoría (visita domiciliaria) que la Secretaría de Administración y Finanzas del

Gobierno del Estado de Sinaloa le practicó a mi mandante al amparo de la orden RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012 de fecha 26 de marzo del 2012, mediante la cual dicha fiscalizadora DETERMINÓ LA SITUACIÓN FISCAL de DIJAMEX en materia del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única por el ejercicio fiscal del 2010, específicamente por cuanto hace a sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas. Por ello, resulta ilegal e indebido que la demandada, en la resolución que se controvierte, ignorara y soslayara dicha declaración anual complementaria (declaración final) como si no existiera, porque ello genera un estado de indefensión e incertidumbre en perjuicio de DIJAMEX. Por ello, se insiste, la demandada ignoró los efectos legales y fiscales de dicha declaración anual complementaria (declaración final) como si no existiera, en perjuicio de DIJAMEX. Esto se solicita sea evaluado por esa H. Sala al momento de resolver, ya que como se hizo valer con anterioridad, cuantas veces se supone que se va a "determinar la situación fiscal" de DIJAMEX en materia de los mismos ingresos acumulables y las mismas deducciones autorizadas de ISR y IETU por el mismo ejercicio fiscal del 2010? En este sentido, es claro que, de cualquier manera, la demandada estaba obligada a tomar en cuenta, y considerar, los efectos legales y fiscales de la determinación de la situación fiscal que de sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas ISR y IETU 2010 ya había hecho "en definitiva" la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa (con sustento en los convenios de coordinación fiscal) siendo claro y evidente que, dolosamente, la demandada jamás lo hizo así.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

En estas condiciones, es evidente que en el presente caso la demandada emitió una resolución determinante de la situación fiscal de mi representada sin contar con una adecuada fundamentación y motivación legal, ignorando que precisamente en su revisión instaurada ella debía determinar la situación fiscal de mi mandante considerando todos y cada uno de los efectos legales y fiscales, hechos y situaciones declaradas en definitiva por mi mandante en el ejercicio fiscal analizado del 2010 (tomando en cuenta TODOS los montos, cifras y fechas de presentación de declaraciones señaladas en el citado "cuadro A" de la liquidación) sin excluir arbitrariamente los efectos asociados a la presentación de la declaración anual complementaria 2010 (definitiva) de DIJAMEX de julio del 2012.

En este sentido, sobra decir que la demandada jamás acudió en JUICIO DE LESIVIDAD para, en su caso, demandar y obtener la nulidad de la resolución emitida por la Secretaría de Finanzas del Gobierno de Sinaloa, que precisamente motivó la presentación de la declaración anual complementaria del 2010 en el mes de julio del 2012 (declaración final) de tal forma que su arbitraria y caprichosa determinación, es absolutamente ilegal e indebida.

Esta inconsistencia en lo que se refiere a la temporalidad existente para la cuantificación de las diferencias de contribuciones y de accesorios, sitúa a mi poderdante en el más evidente y absoluto estado de indefensión, ya que no tiene certeza jurídica respecto a qué debe atenerse, sobre todo cuando supuestamente se le estaba revisando el cumplimiento de sus obligaciones por el ejercicio fiscal del 2010, observándose para ello lo que se había declarado en forma definitiva en la declaración anual complementaria presentada en julio del 2012, pero la demandada le determinó en fechas diversas y no consistentes con lo anterior los efectos legales de accesorios, a grado tal que, la demandada nulifica los efectos asociados precisamente a la presentación de la última declaración anual definitiva

presentada para el 2010 (la complementaria de julio del 2012), recurriendo arbitrariamente a un cálculo atemporal y más gravoso de accesorios iniciando antes, desde el 2011, sin haber agotado nunca el juicio de lesividad que, en su caso, correspondía.

Al respecto, existen precedentes jurisdiccionales que por analogía resultan aplicables en el presente caso, sobre todo por cuanto hace a que en materia fiscal está plenamente reconocido que las autoridades fiscales revisoras están obligadas a reconocer en sus determinaciones todos los efectos fiscales conocidos de los contribuyentes auditados, atribuibles al período revisado y sin exclusión alguna, que sirvan para determinar su situación fiscal. Sirven de apoyo a lo anterior, las siguientes tesis y precedentes:

SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE. [Se transcribe]

FACULTADES DISCRECIONALES. APRECIACIÓN DEL USO INDEBIDO DE LAS CONCEDIDAS A LA AUTORIDAD.- [Se transcribe]

PÉRDIDAS FISCALES. LA AUTORIDAD EXACTORA DEBE DISMINUIR LAS QUE EL CONTRIBUYENTE REVISADO TENGA PENDIENTES DE AMORTIZAR DE EJERCICIOS ANTERIORES, CUANDO DETERMINE EL RESULTADO FISCAL CON MOTIVO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, Y AQUÉLLAS HAYAN SIDO MATERIA DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004). [Se transcribe]

En consecuencia, toda vez que la resolución que se

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

controvierte carece de la debida motivación legal requerida, ya que en ella la demandada incurrió en múltiples errores aritméticos y de apreciación equívoca como lo es no considerar, ni tomar en cuenta, para todos los efectos legales y fiscales la declaración anual complementaria (final) presentada en julio del 2012 por DIJAMEX conforme en derecho procedía, y que todo ello incidió en el sentido y contenido de la resolución liquidatoria misma, contraviniendo lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación relativos a la debida motivación legal de todo acto de autoridad, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar la nulidad lisa y llana de la providencia combatida.

[...]

En cambio, la **autoridad** sostuvo, en su **contestación de la demanda**[36], lo siguiente:

[...]

SEXTO. Esgrime la accionante en el concepto de impugnación identificado como **SÉPTIMO**, que la demanda incurrió en graves errores aritméticos, uso de cálculos equivocos y apreciaciones totalmente incorrectas que afectan la motivación legal de la resolución combatida, lo que resulta ilegal, pues dichos errores inciden en el crédito fiscal determinado, lo que ubica a la actora en un estado de indefensión. Al respecto refiere:

[...]

Una vez precisado lo anterior, es de señalar que resultan **INFUNDADOS** los argumentos realizados por la actora, atento a las siguientes consideraciones:

A. En efecto, deviene infundado el argumento de la actora en que el refiere que en el "cuadro 8", plasmado en la

[36] Visible a partir de la página **ciento sesenta y uno** del expediente.

resolución impugnada se cuantifica "diferencias no identificadas", para la determinación de un supuesto ingreso omitido en cantidad de $2,665,629, sin embargo, dichas diferencias que la autoridad fiscal no quiso identificar y reconocer con exactitud, se listan en el cuadro citado, que inicialmente son una de $374,885 y posteriormente de $896,380, por lo que al no ser identificadas, genera un estado de indefensión a la actora toda vez que desconoce a qué diferencia se refiere la demandada, pues lo cierto es que fue incluida en lo que calificó como "ingresos omitidos para impuestos sobre la renta",

En primer término, a efecto de demostrar lo infundado de los presentes argumentos, resulta importante precisar que la autoridad determinó una diferencia en los ingresos declarados por la actora en el ejercicio fiscal de 2010 para efectos del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto Empresarial A Tasa Única de $3,807,437, toda vez que resultaron mayores los ingresos declarados en el segundo.

Lo anterior, cobra relevancia considerando que la actora no declaró ingresos para ninguno de los dos impuestos en el ejercicio fiscal de 2009, toda vez que los ingresos gravables para el Impuesto sobre la Renta fueron devengados, lo cual implica que no necesariamente fueron cobrados, en cambio los ingresos gravables para el Impuesto Empresarial a Tasa Única sí fueron cobrados, lo que evidenciaba una omisión de ingresos del contribuyente para efectos del Impuesto Sobre la Renta, cabe señalar que dicha omisión fue observada por la autoridad demandada, sin embargo, ni durante el procedimiento de fiscalización ni en la presente instancia la promovente desvirtuó dicha determinación, motivo por el dicha determinación debe revestir el carácter

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

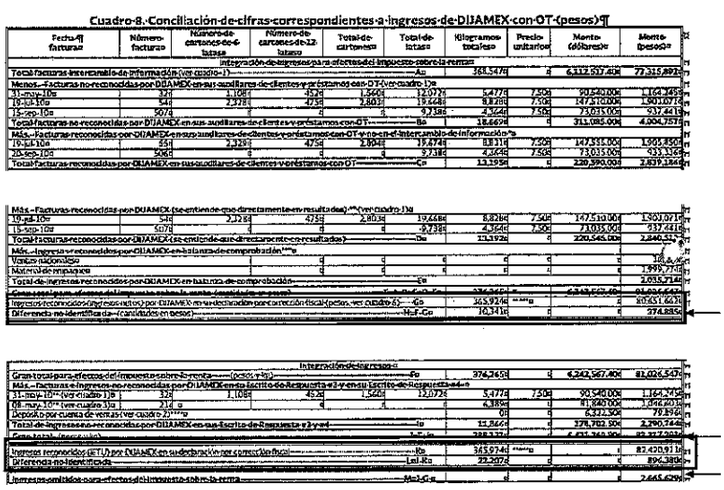
de firme.

Ahora bien, a efecto de conocer el origen de la diferencia advertida por la demandada en cantidad de $3,807,437.00, se procedió a efectuar una conciliación de cifras correspondientes a ingresos de la actora para efectos del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto Empresarial a Tasa Única, derivando una determinación de ingresos omitidos para efectos del Impuesto sobre la Renta.

Para efectos de la conciliación referida, la autoridad demandada presentó el cuadro 8, en la foja 134 de la resolución impugnada, donde, en relación con el monto de $3,807,437 de ingresos no declarados para efectos del Impuesto Sobre la Renta, se pudieron documentar solamente con facturas, un monto de $2,665,629.

Por su parte, la diferencia entre $3,807,437 y $2,665,629 que es de $1,141,808 no fue posible documentarla con la totalidad de las facturas, por cuestión atribuible a la actora, por tanto, dichas diferencias no fueron tipificada como ingreso omitido a la promoyente, para efectos del Impuesto sobre la Renta.

A efecto de demostrar lo anterior, resulta oportuno observar lo siguiente:



Cuadro 8. Conciliación de cifras correspondientes a ingresos de DIAMEX con OT (pesos)

Fecha de facturas	Número de facturas	Número de cartones de 6 latas	Número de cartones de 12 latas	Total de cartones	Total de latas	Kilogramos totales	Precio unitario	Monto (dólares)	Monto (pesos)
Integración de ingresos para efectos del impuesto sobre la renta									
Total facturas interrumpe la información (ver cuadro 1)						A=	368,547	$	6,312,597.40	$ 77,315,892
Menos: Facturas no reconocidas por DIAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT (ver cuadro 1)b										
31-may-10	324	1,108	452	1,560	12,072		5,477	7.50	$ 90,540.00	$ 1,164,745
08-jun-10	541	2,278	475	2,803	19,668		8,828	7.50	$ 147,510.00	$ 1,901,071
15-sep-10	5074				9,738		4,364	7.50	$ 73,035.00	$ 937,441
Total facturas no reconocidas por DIAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT						B=	18,669	$	311,085.00	$ 4,004,757
Más: Facturas reconocidas por DIAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT y no en el intercambio de información										
19-jul-10	551	2,329	475	2,804	19,674		8,831	7.50	$ 147,555.00	$ 1,901,850
20-sep-10	5066				9,738		4,364	7.50	$ 73,035.00	$ 933,336
Total facturas reconocidas por DIAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT						C=	13,195	$	220,590.00	$ 2,835,186
Más: Facturas reconocidas por DIAMEX (se entiende que directamente en resultados)*** (ver cuadro 1)a										
19-jul-10	551	2,329	475	2,804	19,668		8,828	7.50	$ 147,510.00	$ 1,901,071
15-sep-10	5074				9,738		4,364	7.50	$ 73,035.00	$ 937,441
Total facturas reconocidas por DIAMEX (se entiende que directamente en resultados)						De	13,192	$	220,545.00	$ 2,840,512
Más: Ingresos reconocidos por DIAMEX en balanza de comprobación*** g										
Ventas nacionales										$ 1,999,770
Materia de maquila										$ 55,944
Total de ingresos reconocidos por DIAMEX en balanza de comprobación						Ge				$ 2,055,714
Gran total para efectos del impuesto sobre la renta (resultados + g=ysd)							394,265	$	6,240,567.40	$ 81,026,547
Ingresos reconocidos (dictamen) por DIAMEX en su declaración para corrección fiscal (pesos, ver cuadro 6)						Ko	365,974	$		$ 82,420,911
Diferencia no identificada (cantidades en pesos)						No-F-Co	28,291	$		$ 274,885

Integración de ingresos:										
Gran total para efectos del impuesto sobre la renta (pesos, ver cuadro 1)a						Go	394,265	$	6,240,567.40	$ 81,026,547
Más: Facturas e ingresos no reconocidos por DIAMEX en su escrito de ampliación y en su escrito de desahogo de vista										
31-may-10** (ver cuadro 1)b	324	1,108	452	1,560	12,072		5,477	7.50	$ 90,540.00	$ 1,164,745
08-jun-10** (ver cuadro 1)a	211 g						4,389		$ 81,840.00	$ 1,046,401
Depósito por cuenta de ventas (ver cuadro 2)*** g							0		$ 6,322.50	$ 79,896
Total de ingresos no reconocidos por DIAMEX en sus escritos de desahogo y ampliación						Io	11,866		$ 178,702.50	$ 2,290,744
Gran total (resultados)						T=F-Io	382,399		$ 6,061,865.00	$ 78,735,803
Ingresos reconocidos (DETU) por DIAMEX en su declaración para corrección fiscal						Ko	365,974	$		$ 82,420,911
Diferencia no identificada						Tal-Ko	28,207	$		$ 896,380
Ingresos omitidos para efectos del impuesto sobre la renta						Mal-G=		$		$ 2,665,629

Del cuadro citado, se puede observar lo siguiente:

En las sumas de facturas reconocidas y no reconocidas por el contribuyente de las que se obtienen la cantidad de

$2,665,629, no fueron considerados para obtener el importe citado de $2,665,629, los montos de los renglones denominados diferencias (1 y L "diferencias no identificadas").

Que el primer monto de $374,885 se obtiene de comparar el gran total de facturas reconocidas por el contribuyente que pudieran tener impacto en el impuesto sobre la renta que sumaron $81,026,547, con respecto al importe declarado por el contribuyente en dicho impuesto de $80,651,662.

Que la segunda diferencia en cantidad de $896,380, se obtiene de comparar el resultado de adicionar la suma del grán total de facturas reconocidas por el contribuyente que pudieran tener impacto en el impuesto sobre la renta que fue de $81,026,547 con la de un grupo de facturas no reconocidas por el contribuyente en su propio escrito de Respuesta #4 que fue de $2,290,744, es decir, un total de $83,317,291, con respecto al importe declarado por el contribuyente en el impuesto empresarial a tasa única de $82,420,911.

Que el monto de ingresos omitidos determinados en el impuesto sobre la renta con base en la información por $2,665,629, se obtuvo al comparar el resultado de adicionar la suma del gran total de facturas reconocidas por el contribuyente que pudieran tener impacto en el impuesto sobre la renta que fue de $81,026,547 con la de un grupo de facturas no reconocidas por el contribuyente que fue de $2,290,744, es decir, un total de $83,317,291, con respecto al importe declarado por el contribuyente en el impuesto sobre la renta de $80,651,662.

Con lo anterior, es evidente que ninguna de las diferencias de $374,885 y $896,380, tuvieron incidencia en la determinación de los ingresos omitidos determinados por la autoridad demandada en el Impuesto sobre la Renta por $2,665,629, y que de hecho fue de la imposibilidad para documentarla la totalidad de las facturas, por cuestión atribuible a la actora, que dichas diferencias no fueron tipificadas como ingreso omitido.

En efecto, el hecho de que en cuadro 8 se hayan señalado rubros de "diferencias no identificadas", es justamente porque la autoridad fiscal al pretender sustentar la diferencia de ingresos de $3,807,437 con facturas, de ingresos no declarados para efectos del impuesto sobre la renta, sólo pudo documentar con facturas, el monto de $2,665,629.

Conforme a lo anterior, es evidente que el hecho de que en cuadro 8, se establecieran los rubros de "diferencias no identificadas", no reviste de ilegal la sentencia, pues como fue referido en la resolución impugnada, dichas cantidades realmente no lograron ser identificadas por la autoridad de la conciliación de facturas, por lo que tampoco, formaron parte en la determinación de los ingresos omitidos determinados a la actora, en el Impuesto sobre la Renta por $2,665,629, lo que demuestra que el argumento deviene notoriamente infundado, pues en momento alguno dichas diferencias inciden ni en la determinante de crédito ni en sus accesorios.

B. Ahora bien, respecto del argumento en el que la actora refiere que respecto del cuadro 22 de la resolución impugnada, la demandada efectuó un cálculo incorrecto, pues del cálculo aritmético indicado en la fórmula de la demandada, no se obtiene tal resultado ($6,678,880), sino $173,313,462, lo que demuestra la ilegalidad de la resolución impugnada, es de manifestar que dicho argumento deviene intrascendente.

Lo anterior es así, toda vez que como se advierte de la

resolución impugnada, en el cuadro 22 se explica el ajuste de precios de transferencia por parte de la autoridad fiscal, con la operación de ingresos de la actora con su parte relacionada Ocean Technologies, para que dichos ingresos se puedan considerar determinados a valor de mercado, es decir, como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables, para lo cual es necesario comparar el valor de los ingresos a valor de mercado de $89,996,171 con respecto a los ingresos del contribuyentes de $83,317,291, lo que resulta en un diferencial derivado de dicha comparación de $6,678,880, que representa el ajuste de precios de transferencia plasmado en el cuadro 22, como se advierte a continuación:

Cuadro 22. Ajuste de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Concepto	Fórmulas	Total
Total de costos y gastos operativos de DIJAMEX (ver cuadro 16)	A	85,775,992
1+ Mediana (ver cuadro 21)	B	1.0492
Ventas de DIJAMEX a valor de mercado	C=AxB	89,996,171
Ventas de DIJAMEX (ver cuadro 16)	D	83,317,291
Ajuste de precios de transferencia a los ingresos de DIJAMEX	E=C+D	6,678,880

Fuente la que se indica.

Al respecto, es de señalar en el cuadro citado se advierte un error humano e involuntario en el signo de la formula aritmética al señalar que E=C+D, cuando en realidad la fórmula aplicada fue E=C-D, con los conceptos involucrados en la fórmula, sin embargo, dicho error no afecta la determinación del valor del ajuste de precios de transferencia, pues de la operación aritmética especificada (resta), se advierte el resultado precisado.

Por consiguiente, es claro que el error humano e involuntaria (sic) que se advierte en la fórmula utilizada en el cuadro 22 (signo), deviene intrascendente puesto que ello no trasciende a la legalidad de la resolución impugnada, en virtud de que el cálculo efectuado y resultado obtenido es acorde a una resta y no a una suma.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Con base en lo anterior, esa H. Sala Administrativa podrá concluir que en todo caso, de que dicho error resulta insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, pues se estaría frente a lo que en la teoría del derecho administrativo se conoce como "ilegalidades no invalidantes", respecto de las cuales no procede declarar su nulidad, precisamente por constituir vicios que no producen consecuencias adversas para el gobernado, ni mucho menos trasciende al fondo del asunto.

Sirve de apoyo a los argumentos expuestos, la jurisprudencia de ese H. Tribunal misma que a continuación se transcribe:

VII-P-1aS-1224

VIOLACIONES NO INVALIDANTES. DEBEN CONSIDERARSE ASÍ, AQUELLAS ILEGALIDADES QUE NO AFECTEN LA ESFERA JURÍDICA DEL PARTICULAR Y NO TRASCIENDEN AL SENTIDO DEL FALLO.- [Se transcribe]

Conforme a lo anterior, es evidente que el argumento de la actora deviene intrascendente pues lo cierto es que el error del signo referido en la fórmula del ultimo renglón del cuadro 22, no reviste de ilegal la resolución impugnada, pues lo cierto es que se trata de un error humano e involuntario que no trasciende a la legalidad de la resolución originalmente impugnada y, en consecuencia, tampoco transgrede la seguridad jurídica de la promovente.

C. Por otra parte, deviene infundado el argumento de la actora en el que refiere que la autoridad efectuó partidas duplicadas, toda vez que de los ingresos originalmente reconocidos por la actora en $80,651,662.00), la fiscalizadora le adicionó los ingresos omitidos que le determinó de $2'665,629 como se advierte de cuadro 16, dando un total de ingresos omitidos ajustados por $83,317,291.00 y, posteriormente en la segunda instancia el mismo importe fue otra vez adicionado a la base gravable de mi mandante para efectos del Impuesto sobre la Renta

de 2010, como se advierte del cuadro 26, de la resolución impugnada.

En primer término, resulta importante señalar a esa H. Instrucción que en la resolución impugnada se precisó, previamente a la inclusión del cuadro 16, que la información financiera de la actora que autoridad fiscalizadora utilizó, fue la del estado de resultados a nivel operativo que fue reportado en la declaración anual complementaria presentada con fecha 6 de julio de 2012 y, que dicha información financiera se incrementaría con los ingresos omitidos para la actora con Ocean Technologies en el Impuesto sobre la Renta por $2,665,629 pesos que se determinaron en el cuadro 8 de la resolución impugnada.

Asimismo, se precisó que el estado de resultados a nivel operativo ajustado de la actora con los ingresos omitidos con Ocean Technologies, para efectos del Impuesto sobre la Renta, así como las cuentas de balance del contribuyente y cálculos de rotaciones de cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar y del indicador de utilidad operativa a costos y gastos operativos (MOTC), se mostrarían en el citado cuadro.

Una vez precisado lo anterior, se procede a demostrar que el incremento efectuado en el cuadro 16 a los ingresos contables de la promovente, con los ingresos omitidos determinados en $2,665,629, contrario de lo sostenido por la actora, no buscaban un efecto de duplicidad, sino por contrario, evitar la misma en el cálculo del ajuste de precios de transferencia, para lo cual resulta oportuno observar el cuadro 16:

Cuadro 16. Información financiera de DIJAMEX ajustada (pesos)

Concepto	Fórmulas	Monto
Resultados		
Ingresos netos total (ver cuadro 10)	A	80,651,662
Ingresos omitidos (ver cuadro 8)	B	2,665,629
Ingresos ajustados	C=A+B	**83,317,291**
Costo de ventas (ver cuadro 10)	D	78,573,256
Utilidad bruta	E=C-D	**4,744,035**
Gastos de operación (ver cuadro 10)	F	7,202,736
Pérdida de operación ajustada	G=E-F	**-2,458,701**

Balance (saldos finales)*		
Cuentas por cobrar**	H	0
Inventarios (ver cuadro 5)	I	337,520
Cuentas por pagar ***	J	195,034
Indicadores y rotaciones		
Total de costos y gastos	K=D+F	85,775,992
Rotación de cuentas por cobrar (días)	L=(H/C)x360	0
Rotación de inventarios (días)	M=(I/D)x360	1.5
Rotación de cuentas por pagar (días)	N=(J/D)x360	0.9
Utilidad operativa a costos y gastos (MOTC)**	O=G/K	**-2.866%**

Fuente: la que se indica.
*Se consideraron los saldos finales al 31 de diciembre de 2010 y no saldos promedio, en virtud de tratarse del primer ejercicio de operaciones para DIJAMEX.

Ahora bien, a efecto de demostrar que en momento alguno se efectuó una duplicidad, esta representación fiscal considera oportuno, recalcular el ajuste de precios de transferencia que se muestra en el cuadro 22 de la resolución impugnada (foja 240), como se advierte a continuación:

Cuadro 1. Ajuste de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Concepto	Fórmulas	Considerando ingresos omitidos (cuadro 22 de la Liquidación)	Sin considerar ingresos omitidos (argumento de la Demanda)	Diferencia
Total de costos y gastos operativos de DIJAMEX (ver cuadro 16*)	A	85,775,992	85,775,992	0
A= Mediana (ver cuadro 21*)	B	1.0492	1.0492	0
Ventas de DIJAMEX a valor de mercado	C=AxB	89,996,171	89,996,171	0
Ventas de DIJAMEX (ver cuadro 16*)	D	83,317,291	80,651,662	2,665,629
Ajuste de precios de transferencia a los ingresos de DIJAMEX	E=C-D	6,678,880	9,344,509	-2,665,629

Fuente: Liquidación.

Con la información del cuadro anterior, las omisiones detectadas y/o determinadas para la actora, en el ejercicio fiscal de 2010 por la autoridad fiscal, quedarían como sigue:

Cuadro 2. Omisiones detectadas y/o determinadas y deducciones improcedentes en la auditoría de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Operación ajustada, acumulada y/o rechazada	Ver cuadro	Sin duplicidad (cuadro 26 de la Liquidación)	Con duplicidad (argumento de la Demanda)	Diferencia
Ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada OT	22*	6,678,880	9,344,509	-2,665,629
Ingresos omitidos con su parte relacionada OT (gravados para IETU)	8*	2,665,629	2,665,629	0
Pérdida en cambios con su parte relacionada OT	6*	1,026,735	1,026,735	0
Total de efectos de la auditoría de precios de transferencia		**10,371,244**	**13,036,873**	**-2,665,629**

Fuente: Liquidación.

* Cuadros de la Liquidación

De los cuadros 1 y 2 previamente citados, se puede advertir que con los cálculos realizados en la resolución impugnada, justamente se evitó que los ingresos omitidos por $2,665,629, pudieran duplicarse, por una parte, en la determinación del ajuste de precios de transferencia y, por otra parte, al ser considerados como ingresos no acumulados, cuestión que se evidencia en el cuadro 26, citado en la resolución impugnada en la foja 267:

Cuadro 26. Omisiones detectadas y/o determinadas y deducciones improcedentes en la auditoría de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Operación ajustada, acumulada y/o rechazada	Ver cuadro	Importe
Ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada OT	22	6,678,880
Ingresos omitidos con su parte relacionada OT (gravados para IETU)	8	2,665,629
Pérdida en cambios con su parte relacionada OT	6	1,026,735
Total de efectos de la auditoría de precios de transferencia		**10,371,244**

Fuente: la que se indica.

Conforme a lo anterior es evidente que el argumento de la actora, deviene infundado, pues como se puede advertir de lo anterior, justamente lo que se evitó en la determinante de crédito fue que los ingresos omitidos por $2,665,629, se duplicaran (cuadro 2 del presente oficio y cuadro 26 de la resolución impugnada), lo que demuestra la legalidad de la resolución impugnada.

D. Asimismo, deviene infundado el argumento de la actora en que refiere que la resolución impugnada deviene ilegal, toda vez que la demandada toma parcialmente como base de la determinación del impuesto omitido histórico ($2,535,065) solamente algunos datos manifestados por la accionante, en su declaración anual complementaria 2010 final (como se advierte del cuadro A), pero para la determinación de accesorios, soslayó el carácter definitivo de la última declaración anual complementaria, lo que evidencia la ilegalidad de la determinante del crédito.

Lo anterior es así, toda vez que como se puede advertir de la resolución impugnada, el cálculo de actualización y recargos, se encuentra debidamente fundado y motivado, pues entre otros artículos, se citó el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación mismo que establece en la parte medular lo siguiente:

Artículo 21. [Se transcribe]

De lo anterior se advierte que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, así como que deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

pago oportuno, los cuales se calcularán aplicando al monto de las contribuciones actualizadas por la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate.

Asimismo, resulta oportuno observar lo establecido en el artículo 10, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010:

Artículo 10. [Se transcribe]

El referido precepto, señala que el impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

De lo anterior es evidente que el cálculo de actualizaciones y recargos determinados en la resolución impugnada, se realizó considerando que la actora, debió haber pagado el Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2010, a más tardar el 31 de marzo de 2011, ello de conformidad con lo preceptos previamente citados.

Lo anterior, como se advierte de la siguiente reproducción:

[Se transcribe]

Conforme a lo anterior, es evidente que el argumento de la actora resulta infundado, pues como esa H. Sala Administrativa podrá advertir, el cálculo de actualizaciones y recargos, se encuentra debidamente fundado y motivado. Máxime, que no existe disposición alguna tanto en el Código Fiscal de la Federación como en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2010, que establezca que cuando existan declaraciones complementarias los plazos previstos para el pago de los impuestos se recorran a partir de la presentación de dichas declaraciones, como erróneamente lo refiere la actora, lo que demuestra que la resolución impugnada se encuentra apegada a derecho.

[...]

Así, la **actora** argumentó esencialmente lo siguiente:

A) Que la autoridad duplicó el valor de los ingresos que obtuvo de las operaciones que realizó con su parte relacionada, tal como se advierte del **cuadro 26** por **$10, 371,244.00.**

Que la autoridad incrementó artificialmente la rentabilidad operativa atribuible a las operaciones de venta de carne de jaiba pasteurizada y enlatada para exportación de la actora, a través de dos supuestas omisiones combinadas.

Que la primera operación combinada fue el recálculo del valor de los ingresos acumulables por las operaciones con su parte relacionada y la segunda operación combinada fue la imputación de los ingresos adicionales.

Que la autoridad en principio señala un ingreso omitido por **$2,665,629.00**, pues inicialmente indica la cantidad de **$3,374,885.00** y posteriormente otra por **$896,380.00**, tal como se advierte del **cuadro 8.**

B) Que en el cuadro 22 las cantidades están calculadas incorrectamente, ya que **$89, 996, 171.00** más **$83, 317, 291** da **$173, 313,462.00** y no **$6,678,880.00.**

Resolución

Primeramente, los puntos a debate son los siguientes:

- ¿El cálculo de los ingresos omitidos es correcto matemáticamente?
- ¿El cálculo del cuadro 22 es incorrecto matemáticamente?

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Para determinar la corrección de la resolución impugnada la analizaremos con base en un proceso de ingeniería de inversa, es decir, del resultando hacia al inicio de cada concepto fiscalizado.

Así, la autoridad expuso, en el oficio impugnado 900-06-02.2017**588** del **once de julio de dos mil diecisiete**, lo siguiente:

Página 268

[...]

Liquidación

A continuación, se muestran los efectos fiscales que son resultado del ejercicio de facultades de comprobación llevado a cabo por esta Administración a DIJAMEX correspondientes al ejercicio fiscal de 2010.

Impuesto sobre la renta (ISR).

A. De las personas morales como sujeto directo.

A continuación, se muestra la determinación del impuesto omitido histórico para DIJAMEX como sujeto directo para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) del ejercicio fiscal de 2010, como consecuencia del ejercicio de facultades de comprobación realizado por esta Administración.

Cuadro A. Determinación del resultado fiscal modificado y del impuesto omitido de DIJAMEX como sujeto directo para efectos del impuesto sobre la renta (pesos)

Concepto	Fórmulas	Importe
Pérdida fiscal declarada*	A	-1,915,566
Efecto determinado por la auditoría de precios de transferencia (ver cuadro 26)	B	10,371,244
Pérdidas fiscales de 2009**	C	0
Resultado fiscal modificado	D=A+B-C	8,455,678
Tasa de impuesto sobre la renta ***	E	30%
Impuesto sobre la renta determinado	F=DxE	2,536,703
Impuesto sobre la renta pagado por el contribuyente*	G	1,638
Impuesto sobre la renta omitido	H=F-G	2,535,065

Fuente: La que se indica.
* Declaración de corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012 que consta en los expedientes y bases de datos del SAT y que se utiliza para motivar la presente en términos de lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.
** Declaración presentada el 6 de julio de 2012.
*** Artículo 10, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y Artículo Segundo, fracción I, inciso a) de las Disposiciones de vigencia temporal del DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de las Leyes del Impuesto sobre la Renta, del Impuesto a los Depósitos en Efectivo y del Impuesto al Valor Agregado, del Código Fiscal de la Federación y del Decreto por el que se establecen las obligaciones que podrán denominarse en Unidades de Inversión; y reforma y adiciona diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado el 1 de abril de 1995, de la Ley del Impuesto sobre la Renta del publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 7 de diciembre de 2009.

[...]

Página 266

[...]

En resumen, las omisiones detectadas y/o determinadas para DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010 por esta autoridad fiscal se pueden ver en el siguiente cuadro, tanto para el oficio de observaciones como para la presente.

Cuadro 26. Omisiones detectadas y/o determinadas y deducciones improcedentes en la auditoría de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Operación ajustada, acumulada y/o rechazada	Ver cuadro	Importe
Ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada OT	22	6,678,880
Ingresos omitidos con su parte relacionada OT (gravados para IETU)	8	2,665,629
Pérdida en cambios con su parte relacionada OT	6	1,026,735
Total de efectos de la auditoría de precios de transferencia		10,371,244

Fuente: la que se indica.

[...]

Página 111

[...]

Cualquier referencia al IETU se entenderá realizada al impuesto empresarial a tasa única y **al impuesto sobre la renta**

[...]

Página 239

[...]

El artículo 216, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 establece que de la aplicación de alguno de los métodos señalados en este artículo y a los cuales refiere el artículo 215, tercer párrafo de la citada Ley, en este caso, el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación señalado en el primer párrafo, fracción VI del mencionado artículo 216, se podrá obtener un rango de márgenes de MOTC, cuando existan dos o más operaciones comparables, estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos, en este caso el método intercuartil establecido

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

en el artículo 276, primer párrafo del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 aplicado por esta Administración y, continúa refiriendo el artículo 216, segundo párrafo, que si el margen del MOTC del contribuyente, se encuentran dentro de estos rangos, dicho margen de MOTC del contribuyente se considerará como pactado o utilizado entre partes independientes y que en caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado determinado, se considerará que el margen de MOTC que hubieran utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

Como se puede advertir en el cuadro 21, tanto para efectos del oficio de observaciones como para la presente, el margen del MOTC para las operaciones DIJAMEX con su parte relacionada OT, residente en el extranjero, no se encuentra dentro del rango de márgenes de MOTC, correspondientes a las empresas comparables conforme a lo determinado por el método intercuartil. Consecuentemente, esta Administración considera en términos de lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 216, en relación con lo señalado por los artículos 215, primero, segundo, tercer, cuarto y último párrafo del artículo 215, en relación con lo señalado por los artículos 215, primero, segundo, tercer, cuarto y último párrafos y 216, segundo y último párrafos la aplicación del método de márgenes transaccionales de utilidad de operación establecido en el artículo 216, primer párrafo, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y, por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, que el margen de MOTC para las ventas de DIJAMEX con OT, es la mediana del rango intercuartil calculado con el método intercuartil a que hace referencia el artículo 276, primer párrafo del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010. El efecto de ajustar el MOTC de DIJAMEX a la mediana del MOTC correspondiente a empresas independientes seleccionadas como comparables, tanto para efectos del

oficio de observaciones como para la presente, se muestra a continuación.

Cuadro 22. Ajuste de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Concepto	Fórmulas	Total
Total de costos y gastos operativos de DIJAMEX (ver cuadro 16)	A	85,775,992
1+ Mediana (ver cuadro 21)	B	1.0492
Ventas de DIJAMEX a valor de mercado	C=AxB	89,996,171
Ventas de DIJAMEX (ver cuadro 16)	D	83,317,291
Ajuste de precios de transferencia a los ingresos de DIJAMEX	E=C+D	6,678,880

Fuente la que se indica.

[...]

Página 120

[...]

Ingresos por ventas de DIJAMEX a su parte relacionada Ocean Technology Inc. De lata de carne de cangrejo pasteurizada

Tanto para el oficio de observaciones como para la presente, en esta sección se analizaran los ingresos por ventas de DIJAMEX a su parte relacionada Ocean Technology Inc. (en adelante OT) de lata de carne de cangrejo pasteurizada para efectos del impuesto sobre la renta de $78,613,474 pesos (declaración anual complementaria por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012, ver cuadros 6 y 11) y para efectos del impuesto empresarial a tasa única de $82,420,911 pesos (Estudio de PT, hoja 31). Para estos efectos se analizará el estudio de PT:

Estudio de PT

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que en el Estudio de PT se menciona que "El objeto del presente análisis es el de proporcionar una visión general al lector de los aspectos más importantes

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

considerados en la evaluación de las operaciones controladas celebradas por Dijamex con su parte relacionada OT, mismas que son materia del presente estudio." (Hoja 4, operaciones controladas se refiere a operaciones con partes relacionadas).

En el oficio de observaciones se señaló que cabía precisar que el contribuyente no proporcionó evidencias de que el Estudio de PT se hubiera elaborado en el momento en que debió haber presentado su declaración anual del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2010, es decir, a más tardar el 31 marzo de 2011 que fue cuando presentó su declaración normal y que asimismo, el Contribuyente tampoco proporcionó evidencias de que el Estudio de PT, se hubiera elaborado antes de que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación por lo que se observó que el Estudio de PT, es un documento elaborado fuera de los plazos legales establecidos para ello y no representa para el contribuyente un cumplimiento espontaneo a lo dispuesto por el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Pruebas Documentales

Al respecto, en su Escrito de desvirtuación mencionó que:

[Se transcribe]

Análisis y conclusiones

Se reitera que lo observado con respecto al Estudio de PT fue que el contribuyente no proporcionó evidencias de que el Estudio de PT se hubiera elaborado en el momento en que debió haber presentado su declaración anual del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2010, es decir a más tardar el 31 de marzo de 2011 que fue cuando presentó su declaración normal y que asimismo, el contribuyente tampoco proporcionó evidencias de que el Estudio de PT, se hubiera elaborado antes de que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación, por lo que se observó que el Estudio de PT, es u documento elaborado

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

fuera de los plazos legales establecidos para ello y no representa para el contribuyente un Impuesto sobre la Renta vigente en 2010. Como se puede notar, esta Administración no invocó en su observación, el artículo 86, primer párrafo, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 referido reiteradamente por el contribuyente en su Escrito de desvirtuación, simplemente porque no le era aplicable a DIJAMEX en el ejercicio fiscal 2010 y por lo mismo, no era objeto de análisis alguno.

En la conclusión del ejercicio de facultades de comprobación del oficio de observaciones, se señaló que de acuerdo con el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, los contribuyentes que celebraron operaciones con partes relacionadas en el ejercicio fiscal de 2010, estaban obligados a determinar sus ingresa y sus deducciones autorizadas considerando los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En efecto, el primer párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 señala literalmente que "Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre

partes independientes en operaciones comparables." (Subrayado añadido).

Por su parte, el primer párrafo del artículo 18, primer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010 menciona literalmente que "Los contribuyentes obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:" y en su fracción III que "Los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios. y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el orden establecido en el citado artículo," (Subrayado añadido).

En consecuencia, las personas morales como DIJAMEX que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, para efectos de aplicar lo dispuesto por el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010 y con ello, cumplir con las obligaciones establecidas en dichas disposiciones, deberán contar con información y/o documentación comprobatoria con la que demuestren que el monto de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas derivadas de operaciones con partes relacionadas se efectuaron considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comprables, aplicando los métodos establecidos en el artículo 216, primer párrafo del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, en el orden que el propio numeral señala.

El penúltimo párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 indica que "El impuesto del

ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.".

Por su parte, la fracción XIX (primer párrafo) del artículo 31, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 establece como fecha límite de cumplimiento para las deducciones de los contribuyentes que se acompañan de documentación comprobatoria, a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración, en efecto la disposición citada establece "Que al realizar las operaciones correspondientes a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley, y que tratándose únicamente de la documentación comprobatoria a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, ésta se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración..."

Por lo anterior, se desprende que si bien, la fracción XII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, que no fue objeto de valoración alguna en el oficio de observaciones y en la presente, no obliga al contribuyente a obtener y conservar documentación comprobatoria, con la que demuestre que el monto de sus ingresos y deducciones que provengan de operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en el extranjero, se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, el primer párrafo del artículo 215 de la Ley citada, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única vigente en 2010, si obligan al

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

contribuyente en sus operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero en el primer caso y en todas sus operaciones con partes relacionadas en el segundo caso, en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas que deriven de ellas, a documentar o sustentar que fueron determinados, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, esto para efectos de demostrar que se dio cumplimiento a dichas disposiciones federales. El cumplimiento a estas disposiciones fiscales referidas conforme a lo establecido, entre otros, por el penúltimo párrafo del artículo 10 la fracción XIX (primer párrafo) del artículo 31, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, fenece en tiempo y forma a más tardar el día en que él contribuyente deba presentar su declaración anual de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única.

De darse un cumplimiento posterior a la presentación de la declaración anual, de las obligaciones contenidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, sin mediar acto de autoridad fiscal, estaríamos ante un cumplimiento extemporáneo y espontáneo. Se considera que el cumplimiento no es espontaneo, en este caso el de las obligaciones contenidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18 primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, cuando la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado un requerimiento tendiente a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.

En su escrito de desvirtuación el contribuyente no acompaña evidencia documental alguna de en qué momento se elaboró el Estudio de PT, esto para dilucidar si nos encontramos ante un intento de cumplimiento de las

obligaciones contenidas en el primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, hecho de manera espontánea o no.

Se enfatiza que esta Administración no solicitó al contribuyente el Estudio de PT, con fundamento en lo dispuesto por la fracción XII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, se recuerda que el contribuyente en su declaración de corrección fiscal dejó de reconocer haber celebrado operaciones con partes relacionadas en el ejercicio fiscal de 2010 (ver cuadro 6) y sólo reconoció haberlas celebrado hasta que presentó los Escritos de Respuesta #3 y #4, por tanto, es dable concluir ante estos hechos que el Estudio de PT se hizo estando el contribuyente sujeto al ejercicio de facultades de comprobación de esta Administración y que no se realizó de manera espontánea.

Por otra parte, DIJAMEX, en su Escrito de Respuesta #4, después de explicar que no le es aplicable lo dispuesto por el artículo 86, primer párrafo, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, señala que "...tomando en cuenta la esencia de la materia que ocupa, y solo para efectos de mejor proveer en el presente procedimiento, **de conformidad con lo dispuesto en la fracción XV del artículo 86 de la LISR** vigente en el ejercicio fiscal analizado del 2010 en la carpeta identificada como Anexo II del CD adjunto al presente escrito, se incluyen dos archivos de PDF, mismos que contienen el estudio de precios de transferencia preparado para mi mandante y que resulta aplicable al citado año del 2010.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Este estudio se proporciona en el presente acto como soporte adicional de todas las operaciones de ingreso acumulable realizadas por mi representada con sus partes relacionadas en el 2010, respecto del cual se solicita sea tomado en cuenta por esa H. Autoridad para todos los efectos legales y administrativos a los que haya lugar en el presente ejercicio de facultades de comprobación, atendiendo a lo señalado por las fracciones X y XI del artículo 2o y artículo 4o de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente." (Hoja 3). En el Anexo II citado se presentó el Estudio de PT.

Como ya se señaló, el Estudio de PT se menciona que "El objeto del presente análisis es el de proporcionar una visión general al lector de los aspectos más importantes considerados en la evaluación de las operaciones controladas celebradas por Dijamex con su parte relacionada OT, mismas que son materia del presente estudio." (Hoja 4, operaciones controladas se refiere a operaciones con partes relacionadas).

Asimismo, el Estudio de PT indica que "Oliver Consulting, S.C., ha sido contratada por Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V., (en adelante "Dijamex"), para realizar un estudio de precios de transferencia en relación con las principales operaciones llevadas a cabo por Dijamex durante el ejercicio de 2010 con sus partes relacionadas residentes en el extranjero, con objeto de cumplir con las disposiciones fiscales vigentes en la materia, para el ejercicio de 2010.

El propósito de este reporte es determinar si Dijamex cumplió con su obligación de pactar sus operaciones con partes relacionadas, de manera similar a como lo hacen empresas independientes en operaciones comparables, y a la vez servir como parte de la documentación comprobatoria en materia de precios de transferencia de acuerdo a lo establecido en los artículos 215 y 216, en las fracciones XII y **XV del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR),** así como a lo establecido en la

fracción III del artículo 18 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU), ambos ordenamientos vigentes en el ejercicio fiscal del 2010. En el Anexo I se presenta un resumen de la legislación mexicana en materia de precios de transferencia aplicable."

Como se puede notar el objetivo del Estudio de PT, en las palabras del citado Estudio fue tratar de dar cumplimiento con la obligación de DIJAMEX de pactar sus operaciones con partes relacionadas, de manera similar a como lo hacen empresas independientes en operaciones comparables, y a la vez servir como parte de la documentación comprobatoria en materia de precios de transferencia de acuerdo a lo establecido en los artículos 215 y 216, incluso en las fracciones XII y **XV del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010**, así como a lo establecido en la fracción III del artículo 18 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, esto es que el propio contribuyente en su Estudio de PT estaba muy consciente de las obligaciones fiscales que tenía en materia de precios de transferencia obligaciones que ahora en su Escrito de desvirtuación por la razón que sea, el contribuyente pretende desconocer, sin embargo, como ya se vio las obligaciones establecidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única vigente en 2010 están latentes, fueron aplicadas tanto por el propio contribuyente en su Estudio de PT, como por esta Administración en el oficio de observaciones y en la presente.

Después de presentar sus desacuerdos en el sentido de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

que esta Administración valorará el Estudio de PT y efectuara observaciones al mismo, el contribuyente pretende descalificar su propio Estudio de PT, al señalar que ese documento no puede servir siquiera de referencia y que fue presentado de buena fe con el mejor ánimo de colaborar con esta autoridad, exhibiéndolo con el propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia penal y del falso e insustentado estudio de precios de transferencia que la acompañó.

Como se trascribió, el Estudio de PT tenía como propósito tratar de demostrar que las operaciones con partes relacionadas de DIJAMEX se pactaron como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables lo que esta Administración interpretó como el documento que trató de demostrar el cumplimiento a las obligaciones establecidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, disposiciones referidas en el propósito del citado Estudio de PT.

Tanto el Estudio de PT, como el Escrito de Respuesta #4 fueron omisos en señalar en parte alguna que el Estudio de PT, no pueda servir siquiera de referencia y que haya sido exhibido con el propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia penal y del falso e insustentado estudio de precios de transferencia que la acompañó. Esto es una nueva argumentación del contribuyente en su Escrito de desvirtuación, tendiente a desacreditar, ante la falta de argumentos técnicos, las observaciones que se hicieron al Estudio de PT.

Diferencial de ingresos acumulables

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se confirma, dado que DIJAMEX no proporcionó información y/o documentación alguna al respecto en su Escrito de desvirtuación, que existe una diferencia en los ingresos acumulables con OT para efectos del impuesto sobre la

renta de $3,807,437 pesos en relación a los ingresos percibidos para efectos del impuesto empresarial a tasa única, que DIJAMEX no explica en su Estudio de PT ni en sus Escritos, incluyendo el de desvirtuación. Dado que DIJAMEX no percibió ingresos para efectos del impuesto sobre la renta en el ejercicio fiscal de 2009, como consta en la declaración anual normal presentada el 11 de mayo de 2010 que consta en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, información que se utiliza para motivar el presente en términos de lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 63, del Código Fiscal de la Federación vigente y también en sus estados financieros comparativo proporcionados como Anexo II del Escrito de Respuesta #4, no existía por tanto, ingreso alguno en el ejercicio fiscal de 2009, pendiente de percibir para el ejercicio fiscal de 2010, que pudiera explicar la diferencia y en conclusión en términos de lo dispuesto por el artículo 17, primer párrafo y 18, primer párrafo, fracción I, inciso c) de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 se confirma que la cantidad de $3,807,437 pesos corresponde a un ingreso acumulable para DIJAMEX para efectos del impuesto sobre la renta.

i. Conciliación de ingresos de DIJAMEX y determinación de ingresos omitidos.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que, a pesar de la observación antes referida, que quedó confirmada, a continuación, se muestra una conciliación de cifras correspondientes a ingresos de DIJAMEX para efectos del impuesto sobre la renta y empresarial a tasa única, con una determinación de ingresos omitidos para efectos del impuesto sobre la renta.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

i. Conciliación de ingresos de DIJAMEX y determinación de ingresos omitidos.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que, a pesar de la observación antes referida, que quedó confirmada, a continuación, se muestra una conciliación de cifras correspondientes a ingresos de DIJAMEX para efectos del impuesto sobre la renta y empresarial a tasa única, con una determinación de ingresos omitidos para efectos del impuesto sobre la renta.

Cuadro 8. Conciliación de cifras correspondientes a ingresos de DIJAMEX con OT (pesos)

Fecha factura	Número factura	Número de cartones de 6 latas	Número de cartones de 12 latas	Total de cartones	Total de latas	Kilogramos totales	Precio unitario	Monto (dólares)	Monto (pesos)
Integración de ingresos para efectos del impuesto sobre la renta									
Total facturas intercambio de información (ver cuadro 1)					A	388,547		6,112,517.40	79,265,892
Menos.- Facturas no reconocidas por DIJAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT (ver cuadro 1)									
24-may-10	32	2,108	452	1,560	12,072	5,477	7.50	90,540.00	1,164,767
14-jun-10	54	2,328	475	2,803	19,668	8,828	7.50	147,510.00	1,903,071
13-sep-10	307				9,738	4,364	7.50	73,035.00	937,441
Total facturas no reconocidas por DIJAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT					B	18,669		311,085.00	4,004,787
Más.- Facturas reconocidas por DIJAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT y no en el intercambio de información *									
19-jul-10	53	2,229	475	2,804	19,674	8,831	7.50	147,555.00	1,905,857
20-sep-10	306				9,738	4,364	7.50	73,035.00	933,336
Total facturas reconocidas por DIJAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT					C	13,195		220,590.00	2,839,186
Más.- Facturas reconocidas por DIJAMEX (se entiende que directamente en resultados) ** (ver cuadro 1)									
19-jul-10	54	2,328	475	2,803	19,668	8,828	7.50	147,510.00	1,903,071
13-sep-10	307				9,738	4,364	7.50	73,035.00	937,441
Total facturas reconocidas por DIJAMEX (se entiende que directamente en resultados)					D	13,192		220,545.00	2,840,513
Más.- Ingresos reconocidos por DIJAMEX en balanza de comprobación***									
Ventas nacionales									38,000
Material de empaque									1,999,714
Total de ingresos reconocidos por DIJAMEX en balanza de comprobación					E				2,095,714
Gran total para efectos del impuesto sobre la renta (cantidades en pesos)					F=A+B+C+D+E	376,265		6,242,667.40	82,026,547
Ingresos reconocidos (ingresos netos) por DIJAMEX en su declaración por corrección fiscal (pesos, ver cuadro 4)					G	362,924			80,651,662
Diferencia no identificada (cantidades en pesos)					H=F-G	10823			374,885

Integración de ingresos

Gran total para efectos del impuesto sobre la renta (pesos y kg)				I	376,265	6,242,667.40		82,026,547
Más.- facturas e ingresos no reconocidos por DIJAMEX en su Escrito de Respuesta #3 y en su Escrito de Respuesta #4								
24-may-10** (ver cuadro 1)	32	1,108	452	1,560	12,072	5,477	7.50	90,540.00	1,164,767
04-may-10** (ver cuadro 1)	21					5,477	7.50	90,540.00	1,164,767
Depósito por cuenta de ventas (ver cuadro 2)****						DEPÓSITO PARA DIJAMEX		84,140.00	1,046,603
Total de ingresos no reconocidas por DIJAMEX en sus Escrito de Respuesta #3 y #4						11,866		6,322.50	78,606
Gran total (pesos y kg)						11,866		378,702.50	3,290,744
					JaF+I	388,131		6,621,369.90	83,317,291
Ingresos reconocidos (RFTU) por DIJAMEX en su declaración por corrección fiscal					K	365,924	*****		82,420,917
Diferencia no identificada					L=J-K	22,207			896,38
Ingresos omitidos para efectos del impuesto sobre la renta					M=J-G				2,665,629

Fuente: la que se indica.
* Anexos IX y XV del Escrito de Respuesta #4.
** En el Escrito de Respuesta #3 DIJAMEX sólo señala al contribuyente no reconocer las facturas 32 y 21. Sin embargo, estas facturas se relacionan en el caso de la primera en los datos del intercambio de información y la segunda en la relación de exportaciones del contribuyente
*** Anexo VI del Escrito de Respuesta #4.
**** Se multiplicó el monto de $6,322.50 dólares por el tipo de cambio de $12.6367300 (ver cuadro 1).
***** Kilogramos vendidos reconocidos por el contribuyente en el Escrito de Respuesta #4 (Hoja 11).

En el oficio de observaciones se señaló que del cuadro anterior, se desprende. que DIJAMEX realmente omitió **para efectos del impuesto sobre la renta ingresos por $2,665,629 pesos** que se pueden ubicar bajo lo, dispuesto por los artículos 17, primer párrafo y 18, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, este importe de $2,6.65,629 pesos se integra principalmente por la factura 32 de DIJAMEX que fue expedida y, por lo mismo, cumple con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción I, inciso a) de la Ley citada, por la factura 21 de DIJAMEX que fue exportada y, por tanto, enviada como lo dispone el artículo 18, primer párrafo, fracción I, inciso b) de la Ley mencionada y **el depósito para DIJAMEX de OT por $6,322,50 dólares que fue cobrado**, supuesto previsto en el artículo 18,

primer párrafo, fracción I, inciso c) de la Ley señalada.

Pruebas documentales

Al respecto en su Escrito de desvirtuación señala que

[Se transcribe]

Análisis y conclusiones

La Administración le aclara al contribuyente que en la información incluida en el cuadro 8 del oficio de observaciones y de este oficio, únicamente, realiza una conciliación de los documentos e información proporcionados tanto en el Intercambio de información efectuado ante el Servicio de Rentas Internas del gobierno de los Estados Unidos de América como en el Escrito de Respuesta #4 proporcionado por DIJAMEX, por lo que dicha conciliación no es artificiosa ni creativa y está sustentada en los documentos recabados en el transcurso de la revisión, como más adelante se señala, contrario a lo referido por el contribuyente en su Escrito de desvirtuación, por lo cual de igual manera está debidamente motivada y se realizó precisamente como lo refiere el contribuyente, derivado de las inconsistencias entre la documentación proporcionada por el Servicio de Rentas Internas del gobierno de los Estados Unidos de América y por DIJAMEX, respecto a las facturas emitidas por el contribuyente, pedimentos de exportación tramitados y facturas pagadas por OT a DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010.

El contribuyente afirma en su Escrito de desvirtuación, que las facturas 55 y 506 fueron canceladas, pero no brinda evidencia documental alguna que sustente su dicho, al

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

contrario, se contradice con respecto a la información que entregó previamente en el Anexo X del Escrito de Respuesta #4 en donde entre otras, proporcionó archivos en PDF de esas dos facturas, en las cuales en ningún lado se puede apreciar alguna leyenda o referencia de haber sido canceladas. Estas facturas se resumen a continuación:

Factura 55 del 19 de julio de 2010 para OT por 2,804 cartones de jaiba, con 19,428 libras o 8,831 kgs por $147,555 dólares, con la siguiente explicación "Esta factura se derivó de las facturas originales 4772 de SCPP Bahía San Jorge y F-1368 de SCPP Ensenada Las Aguacapas y F-1054 de Anargelia López Santillanes".

• Factura 506 del 20 de septiembre de 2010 para OT por 9,601.5 libras o 4,364 kgs por $73,035 dólares, con la siguiente explicación "Esta factura se deriva de las facturas 233, 235, 236 de Fernando Saracho Armenta y F-15 de Ivan Saracho Castro".

Por otra parte, el contribuyente en su Escrito de desvirtuación, considera que si al final del ejercicio tuvo un saldo de cero pesos con sus clientes, significa que, o bien, cobro todo lo que vendió o canceló facturas, no señalando lo que realmente sucedió, haber registrado; las facturas 55 y 506, en una cuenta que no fue clientes, sino préstamos, como se constata en el Anexo XV del Escrito de Respuesta #4, que representa un auxiliar de la cuenta de préstamos, en donde se puede ver claramente el registro contable de las facturas 55 y 506, la primera con un cargo en la cuenta del 31 de julio de 2010 por $1,905,850 pesos en la póliza de diario referenciada con el número 116 y la segunda con un cargo en la cuenta del 30 de septiembre de 2010 por $933,336 pesos en la póliza de diario referenciada con el número 116, no observándose en los auxiliares, cancelaciones de factura alguna.

En otro orden de ideas, en el cuadro 8 se señala expresamente cuando se hace referencia a las facturas 55 y 506, que las mismas se conciliaron con información de

facturas reconocidas por DIJAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT y no en el Intercambio de información, por tanto, el contribuyente se confunde al entender que las mismas se invocaron como provenientes del Intercambio de información, siendo que su origen fue la propia información proporcionada por DIJAMEX en su Escrito de Respuesta #4.

Por lo que respecta a la factura 32 se aprecia en la relación de facturas que se obtuvo del Intercambio de información (ver cuadro 1), pero no se aprecia su cobranza (ver cuadro 2), lo cual significa que OT la reconoció como factura de compra de jaiba no pagada. En efecto, se tiene identificado un pedimento de exportación asociada con esta factura, lo cual no es razón suficiente para desconocer que la factura sí la reconoció OT y, por lo mismo, la debía reconocer también DIJAMEX como sucede también con las facturas 55 y 506 reconocidas en las cuentas de préstamos. La factura 21 está relacionada con pedimentos de exportación proporcionados por DIJAMEX (ver cuadro 3).

Finalmente, se le comenta al contribuyente, que la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa; revisó a DIJAMEX por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única y como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado, pero no lo revisó por no ser autoridad competente por los ingresos de DIJAMEX con sus partes relacionadas residentes en el extranjero en cuanto a verificar que se determinaran como lo harían con

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

o entre partes independientes en operaciones comparables. Esta verificación que, si realizó esta Administración, toma como punto de partida la identificación de las operaciones con partes relacionadas que tuvieron efecto fiscal y, que por lo mismo, están afectas a lo dispuesto por el artículo. 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, ya que de no identificarse el monto de las operaciones objeto de verificación en materia de precios de transferencia, la aplicación de las metodologías establecidas en el artículo 216, primer párrafo de la Ley citada no sería precisa y no se apegaría a lo establecido en el último párrafo del citado artículo 216.

Derivado de lo anterior, se concluye en la presente que del cuadro 8 anterior, se desprende que DIJAMEX realmente omitió para efectos del impuesto sobre la renta ingresos por $2,665,629 pesos que se pueden ubicar bajo lo dispuesto por los artículos 17, primer párrafo y 18, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, este importe de $2,665,629 pesos se integra principalmente por la factura 32 de DIJAMEX que fue expedida y, por lo mismo, cumple con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción I, inciso a) de la Ley citada, por la factura 21 de DIJAMEX que fue exportada y, por tanto, enviada .como lo dispone el artículo 18, primer párrafo, fracción I, inciso b) de la Ley mencionada y el **depósito** para DIJAMEX de OT por $6,322,50 dólares que fue cobrado, supuesto previsto en el artículo 18, primer párrafo, fracción I, inciso c) de la Ley señalada.

[...]

Página 100

[...]

Cuadro 6

Cuadro 6. Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de resultados (pesos)

Concepto	Normal	Corrección fiscal	Diferencia*
	A	B	C=B-A
Ventas y/o servicios nacionales (partes no relacionadas)	2,038,188	2,038,188	0
Ventas y/o servicios nacionales (total)	2,038,188	2,038,188	0
Ventas y/o servicios extranjeros (partes relacionadas)	78,423,530		-78,423,530
Ventas y/o servicios extranjeros (partes no relacionadas)		78,613,474	78,613,474
Ventas y/o servicios extranjeros (total)	78,423,530	78,613,474	189,944
Ingresos netos (partes relacionadas)	78,423,530	0	-78,423,530
Ingresos netos (partes no relacionadas)	2,038,188	80,651,662	78,613,474
Ingresos netos (total)	80,461,718	80,651,662	189,944
Compras netas nacionales (partes no relacionadas)	71,333,679	76,910,880	5,597,201
Compras netas nacionales (total)	71,333,679	76,910,880	5,597,201
Compras netas de importación (partes no relacionadas)	0	1,999,896	1,999,896
Compras netas de importación (total)	0	1,999,896	1,999,896
Costo de las mercancías (total)	70,512,576	78,573,256	8,060,680
Costo de ventas y/o servicios (total)	70,512,576	78,573,256	8,060,680
Utilidad bruta (total)	9,949,142	2,078,406	-7,870,736
Gastos de operación (partes no relacionadas)	7,767,332	7,202,736	-564,596
Gastos de operación (total)	7,767,332	7,202,736	-564,596
Utilidad de operación (total)	2,181,810		-2,181,810
Pérdida de operación (total)	0	5,124,330	5,124,330
Intereses devengados a favor nacionales (partes no relacionadas)	0	1,092,909	1,092,909
Intereses devengados a favor nacionales (total)	0	1,092,909	1,092,909
Ganancia cambiaria (partes no relacionadas)	1,092,909		-1,092,909

Concepto	Normal	Corrección fiscal	Diferencia*
	A	B	C=B-A
Ganancia cambiaria (total)	1,092,909	0	-1,092,909
Intereses devengados a cargo nacionales (partes no relacionadas)		126,644	126,644
Intereses devengados a cargo nacionales (total)	0	126,644	126,644
Intereses moratorios a cargo nacionales (partes no relacionadas)	158,735		-158,735
Intereses moratorios a cargo nacionales (total)	158,735	0	-158,735
Pérdida cambiaria (partes relacionadas)	1,136,803		-1,136,803
Pérdida cambiaria (partes no relacionadas)	0	1,026,735	1,026,735
Pérdida cambiaria (total)	1,136,803	1,026,735	-110,068
Resultado integral de financiamiento (total)	-202,629	-60,470	142,159
Otros productos nacionales	11,040	11,040	0
Otros productos (total)	11,040	11,040	0
Utilidad antes de impuestos	1,990,221	0	-1,990,221
Pérdida antes de impuestos	0	-5,173,760	-5,173,760
Utilidad neta	1,990,221	0	-1,990,221
Pérdida neta	0	-5,173,760	-5,173,760

Fuente: Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de resultados.
* Cálculo realizado por esta Administración.

[...]

Página 254

[...]

Pérdida en cambios

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que en el cuadro 6 se puede notar que DIJAMEX tuvo un gasto por pérdida en cambios de $1,026,735 que manifestó en su declaración por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012, asimismo, en dicho cuadro se puede ver que eh la declaración normal presentada el 31 de marzo de 2011 había manifestado DIJAMEX un gasto por pérdida en cambios derivado de operaciones con partes relacionadas por $1,136,803, que se entiende fue con OT.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se reitera que como ya se señaló con antelación, en el cuadro 5 se reconocen cuentas y documentos por pagar

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

con su parte relacionada OT por $5,032,830 pesos, que tienen relación con los préstamos obtenidos de OT por $5,064,311 pesos y su equivalente en dólares por $400,000 (ver cuadro 2). En el Anexo XVI de su Escrito de Respuesta #4 se señala que "Durante el ejercicio 2010, Dijamex recibió de su parte relacionada residente en el extranjero OT, depósitos por concepto de préstamos de cuenta corriente hasta por la cantidad de $406,278 dólares equivalentes a $5'054,680 pesos. Estos créditos otorgados a Dijamex no devengaron intereses desde el punto de vista financiero, ni fiscal." Por su parte, en las notas del cuadro 2 se aclara que DIJAMEX recibió préstamos de OT por $5,064,311 pesos que equivalen a $400,000 dólares.

En el oficio de observaciones se indicó y en la presente se reitera que el expediente administrativo correspondiente a la orden RIM2500037/12 de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, contiene un contrato de mutuo sin intereses con OT del 10 de enero de 2010 en donde esta empresa otorga a DIJAMEX una cantidad en crédito hasta $753,000 dólares que deberá cancelarse o pagarse en pesos.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que el artículo 29, primer párrafo, fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 indica - que los contribuyentes podrán efectuar las deducciones por concepto de intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno y que por su parte, el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley citada establece que "Se dará el tratamiento que esta Ley establece para los intereses, a las ganancias o pérdidas cambiarias, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo. La pérdida cambiarla no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la

Federación, correspondiente al día en que sufra la pérdida.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se reitera que, por otra parte, el artículo 31, primer párrafo, fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 indica que los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado y cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

Por lo anterior, en el oficio de observaciones se señaló que dado que no existe evidencia alguna por un lado, de que a DIJAMEX le fuera aplicable un cálculo de pérdida cambiaria con OT por $1,026,735 como consecuencia de los préstamos en pesos recibidos de su parte relacionada OT y que tenían que ser restituidos también en pesos y, por otro lado, de que dicha pérdida cambiarla se hubiera determinado considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 (valor de mercado), esto para tener el tratamiento fiscal de intereses devengados a cargo, se tiene entonces que DIJAMEX fue omiso en demostrar que la pérdida en cambios con su parte relacionada OT corresponda a valores de mercado y en consecuencia el monto de $1,026,735 exceda del precio de mercado y como excedente no se debe considerar como deducible conforme a lo previsto por la fracción XIV del artículo 31, primer párrafo de la Ley citada y, por ende tampoco representa un

gasto estrictamente indispensable para DIJAMEX en términos del primer párrafo de la fracción I del mencionado artículo 31.

[...]

Así, la actora declaró la cantidad de **$1,638.00** por concepto de impuesto sobre la renta; sin embargo, la autoridad liquidó **$2,536,703.00**, y por tal motivo, estimó que la actora adeudaba **$2,535,065.00** (*2,536,703* ***menos*** *1,638*).

Ahora bien, los **$2,536,703.00**, corresponden al **30%** del resultado fiscal determinado por la autoridad por **$8,455, 678.00** (*10,371,244* ***menos*** *1,915,566*), el cual es el resultado de restar al "***Efecto determinado por la auditoria de precios de transferencia***" (*10,371,244*) las "***pérdidas fiscales declaradas por la actora***" (*1,915,566*).

Por su parte, el "***Efecto determinado por la auditoria de precios de transferencia***" (*10,371,244*) es el resultado de sumar los tres conceptos siguientes:

- "Ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada".
- "Ingresos omitidos con su parte relacionada OT".
- Pérdida en cambios con su parte relacionada OT".

Luego, si fue expuesto, en el argumento **A)**, que la autoridad duplicó el valor de los ingresos que la actora obtuvo de las operaciones que realizó con su parte relacionada, tal como se advierte del **cuadro 26** por **$10, 371,244.00.**

Entonces, el argumento es **infundado**, porque la actora no consideró que dicha cantidad está integrada por tres conceptos independientes, en cuya integración no existe la duplicidad aludida.

En efecto, en principio, el monto de **$1,026,735.00** corresponde a la reversión de la "***pérdida en cambios con su parte relacionada OT***" a

ingreso acumulable.

De ahí que, la actora no distingue en su argumentación entre los **$6,678,880.00** correspondientes al "***ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada*** y los **$2, 665,629.00** que corresponden a los "***ingresos omitidos con su parte relacionada OT".***

Así, el monto por **$6,678,880.00** corresponde al "***ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada***", el cual es el resultado de ajustar valor declarado por la actora al valor de mercado, a través de la aplicación del factor de medianía (cuadro 22).

En cambio, los **$2, 665,629.00** (*83,317,291 menos 80, 651, 662*) que corresponden a los "***ingresos omitidos con su parte relacionada OT",*** acorde al cuadro 08, es la diferencia entre los ingresos reconocidos por la actora en su declaración (***$80, 651, 662.00***) y los ingresos no reconocidos (***$83,317,291.00***).

En consecuencia, el argumento en estudio es **infundado**, porque la actora omite considerar que el orden de los factores no altera el resultado, pues, para efectos jurídicos, no es relevante si la autoridad recalcula todos los ingresos (omitidos y declarados) para restarlos y obtener la omisión o solo si centra en ésta.

Así, la autoridad motivó que los ingresos por **$2, 665,629.00** derivan de las facturas 32 y 21y un depósito realizado por la parte relacionada de la actora.

De modo que, la actora no argumentó ni demostró que los **$2, 665,629.00** corresponden a entradas de efectivo no objeto del impuesto o bien que ya estaban integrados en los ingresos que declaró, ya que en su

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL

argumentación se limitó a señalar errores matemáticos sin considerar el desarrollo de cada tabla.

Es aplicable la tesis 1a. CLXXXIX/2006[37] emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR "INGRESO" PARA EFECTOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO.** Si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta no define el término "ingreso", ello no implica que carezca de sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, toda vez que a partir del análisis de las disposiciones legales aplicables es posible definir dicho concepto como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona. Ahora bien, para delimitar ese concepto debe apuntarse que el ingreso puede recibirse de muchas formas, ya que puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación, y puede materializarse en efectivo, valores, tesoros o productos de capital, además de que puede surgir como compensación por: servicios prestados; el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas; intereses; rentas, regalías o dividendos; el pago de pensiones o seguros; y por obtención de premios o por recibir donaciones, entre otras causas. Sin embargo, la enunciación anterior no debe entenderse en el sentido de que todas estas formas de ingreso han de recibir el mismo trato o que todas se consideran acumulables, sino que el listado ilustra la pluralidad de actividades que pueden generar ingresos. Aunado a lo anterior, es particularmente relevante que la legislación aplicable no establece limitantes específicas al concepto "ingreso", ni acota de alguna manera las fuentes de las que éste podría derivar, dada la enunciación amplia de los artículos 1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establecen que las personas morales están obligadas al pago del tributo respecto de todos sus ingresos y que acumularán la

[37] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXV, Enero de 2007, p. 483.

> totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio. Así, se desprende que la mencionada Ley entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el ingreso se traduzca en una entrada en efectivo, pues incluso la propia Ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el ingreso se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de dicha contraprestación puede conocerse con razonable precisión. En ese sentido, se concluye que la regla interpretativa para efectos del concepto "ingreso" regulado en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que el legislador expresamente hubiese efectuado alguna precisión en sentido contrario, como acontece, por ejemplo, con el segundo párrafo del citado artículo 17.

Entonces, el argumento **A)** es **infundado**, ya que la autoridad no incrementó artificialmente la rentabilidad operativa atribuible a las operaciones de venta de carne de jaiba pasteurizada y enlatada para exportación de la actora, a través de dos supuestas omisiones combinadas.

Por tales motivos, no existen las dos operaciones combinadas aludidas por la actora, habida cuenta que en su argumentación no controvirtió la siguiente parte de la resolución impugnada:

[...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Análisis y conclusiones

La Administración le aclara al contribuyente que en la información incluida en el cuadro 8 del oficio de observaciones y de este oficio, únicamente, realiza una conciliación de los documentos e información proporcionados tanto en el Intercambio de información efectuado ante el Servicio de Rentas Internas del gobierno de los Estados Unidos de América como en el Escrito de Respuesta #4 proporcionado por DIJAMEX, por lo que dicha conciliación no es artificiosa ni creativa y está sustentada en los documentos recabados en el transcurso de la revisión, como más adelante se señala, contrario a lo referido por el contribuyente en su Escrito de desvirtuación, por lo cual de igual manera está debidamente motivada y se realizó precisamente como lo refiere el contribuyente, derivado de las inconsistencias entre la documentación proporcionada por el Servicio de Rentas Internas del gobierno de los Estados Unidos de América y por DIJAMEX, respecto a las facturas emitidas por el contribuyente, pedimentos de exportación tramitados y facturas pagadas por OT a DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010.

El contribuyente afirma en su Escrito de desvirtuación, que **las facturas 55 y 506 fueron canceladas, pero no brinda evidencia documental alguna que sustente su dicho**, al contrario, se contradice con respecto a la información que entregó previamente en el Anexo X del Escrito de Respuesta #4 en donde entre otras, proporcionó archivos en PDF de esas dos facturas, en las cuales en ningún lado se puede apreciar alguna leyenda o referencia de haber sido canceladas. Estas facturas se resumen a continuación:

• Factura 55 del 19 de julio de 2010 para OT por 2,804 cartones de jaiba, con 19,428 libras o 8,831 kgs por $147,555 dólares, con la siguiente explicación "Esta factura se derivó de las facturas originales 4772 de SCPP Bahía San Jorge y F-1368 de SCPP Ensenada Las Aguacapas y F-1054 de Anargelia López Santillanes".

• Factura 506 del 20 de septiembre de 2010 para OT por 9,601.5 libras o 4,364 kgs por $73,035 dólares, con la siguiente explicación "Esta factura se deriva de las facturas 233, 235, 236 de Fernando Saracho Armenta y F-15 de Ivan Saracho Castro".

Por otra parte, el contribuyente en su Escrito de desvirtuación, considera que si al final del ejercicio tuvo un saldo de cero pesos con sus clientes, **significa que, o bien, cobro todo lo que vendió o canceló facturas, no señalando lo que realmente sucedió**, haber registrado; las facturas 55 y 506, en una cuenta que no fue clientes, sino préstamos, como se constata en el Anexo XV del Escrito de Respuesta #4, que representa un auxiliar de la cuenta de préstamos, en donde se puede ver claramente el registro contable de las facturas 55 y 506, la primera con un cargo en la cuenta del 31 de julio de 2010 por $1,905,850 pesos en la póliza de diario referenciada con el número 116 y la segunda con un cargo en la cuenta del 30 de septiembre de 2010 por $933,336 pesos en la póliza de diario referenciada con el número 116, no observándose en los auxiliares, cancelaciones de factura alguna.

En otro orden de ideas, en el cuadro 8 se señala expresamente cuando se hace referencia a las facturas 55 y 506, que las mismas se conciliaron con información de facturas reconocidas por DIJAMEX en sus auxiliares de clientes y préstamos con OT y no en el Intercambio de información, por tanto, el contribuyente se confunde al entender que las mismas se invocaron como provenientes del Intercambio de información, siendo que su origen fue la propia información proporcionada por DIJAMEX en su Escrito de Respuesta #4.

Por lo que respecta a la factura 32 se aprecia en la relación de facturas que se obtuvo del Intercambio de información (ver cuadro 1), pero no se aprecia su cobranza (ver cuadro 2), lo cual significa que OT la reconoció como factura de compra de jaiba no pagada. En efecto, se tiene identificado un pedimento de exportación asociada con esta factura, lo cual no es razón suficiente para desconocer que la factura sí la reconoció OT y, por lo mismo, la debía reconocer también DIJAMEX como sucede también con las facturas 55 y 506 reconocidas en las cuentas de préstamos. La factura 21 está relacionada con pedimentos de exportación proporcionados por DIJAMEX (ver cuadro 3).

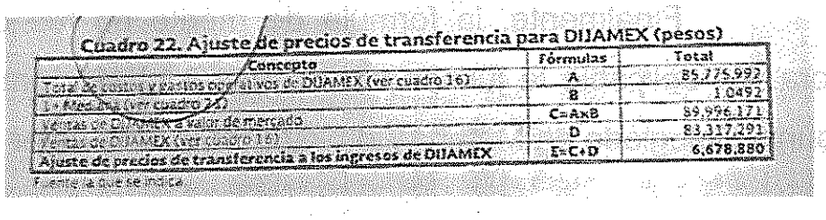
Finalmente, se le comenta al contribuyente, que la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa; revisó a DIJAMEX por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única y como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado, pero no lo revisó por no ser autoridad competente por los ingresos de DIJAMEX con sus partes relacionadas residentes en el extranjero en cuanto a verificar que se determinaran como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables. Esta verificación que, si realizó esta Administración, toma como punto de partida la identificación de las operaciones con partes relacionadas que tuvieron efecto fiscal y, que por lo mismo, están afectas a lo dispuesto por el artículo. 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, ya que de no identificarse el monto de las operaciones objeto de verificación en materia de precios de transferencia, la aplicación de las metodologías establecidas en el artículo 216, primer párrafo de la Ley citada no sería precisa y no se apegaría a lo establecido en el último párrafo del citado artículo 216.

> Derivado de lo anterior, se concluye en la presente que del cuadro 8 anterior, se desprende que DIJAMEX realmente omitió para efectos del impuesto sobre la renta ingresos por $2,665,629 pesos que se pueden ubicar bajo lo dispuesto por los artículos 17, primer párrafo y 18, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, **este importe de $2,665,629 pesos se integra principalmente por la factura 32** de DIJAMEX que fue expedida y, por lo mismo, cumple con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción I, inciso a) de la Ley citada, por **la factura 21** de DIJAMEX que fue exportada y, por tanto, enviada .como lo dispone el artículo 18, primer párrafo, fracción I, inciso b) de la Ley mencionada y **el depósito para DIJAMEX de OT por $6,322,50 dólares** que fue cobrado, supuesto previsto en el artículo 18, primer párrafo, fracción I, inciso c) de la Ley señalada.
>
> [...]

Por otra parte, si fue planteado, en el argumento **B)**, que en el cuadro 22 las cantidades están calculadas incorrectamente, ya que **$89, 996, 171.00** más **$83, 317, 291** da **$173, 313,462.00** y no **$6,678,880.00**

Luego, si en el cuadro 22 fue expuesto lo siguiente

[...]



Cuadro 22. Ajuste de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Concepto	Fórmulas	Total
Total de costos y gastos operativos de DIJAMEX (ver cuadro 16)	A	85,775,992
[illegible] (ver cuadro 21)	B	1.0492
Ventas de DIJAMEX a valor de mercado	C=AxB	89,996,171
Ventas de DIJAMEX (ver cuadro 16)	D	83,317,291
Ajuste de precios de transferencia a los ingresos de DIJAMEX	E=C-D	6,678,880

Fuente: [illegible]

[...]

Entonces, el argumento es **fundado** pero **insuficiente**, ya que

el resultado (***6,678,880.00***) no es congruente matemáticamente con la suma (***89, 996, 171.00*** *más* ***83, 317, 291***); sin embargo, el signo "+" es un error mecanográfico, ya que el signo correcto es "-".

Se arriba a esa conclusión, porque el "***ajuste de precios de transferencia***" es el resultado de restar a las "***ventas de DIJAMEX a valor de mercado***" las "***ventas de DIJAMEX***", razón por la cual estamos en presencia de una ilegalidad no invalidante en términos del artículo 50 y 51, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

> **ARTÍCULO 50.-** [...]
>
> [...]. 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.
>
> [...]
>
> **ARTÍCULO 51.-** Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:
>
> [...]
>
> **II.** Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, **siempre que** afecte las defensas del particular **y** trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.
>
> [...]

Finalmente, la fórmula de mérito no fue cuestionada por la actora. Es aplicable la jurisprudencia I.4o.A. J/49[38] emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

> **ACTO ADMINISTRATIVO. SU VALIDEZ Y EFICACIA NO**

---

[38] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXVI, agosto de 2007, p. 1138.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

SE AFECTAN CON MOTIVO DE "ILEGALIDADES NO INVALIDANTES" QUE NO TRASCIENDEN NI CAUSAN INDEFENSIÓN O AGRAVIO AL PARTICULAR (CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005). Si la ilegalidad del acto de autoridad no se traduce en un perjuicio que afecte al particular, resulta irrelevante tal vicio, en tanto que se obtuvo el fin deseado, es decir, otorgarle la oportunidad para que ofreciera pruebas y alegara lo que a su derecho conviniere. En consecuencia, es evidente que no se dan los supuestos de ilegalidad a que se refiere el artículo 238, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, si no se afectaron las defensas del particular, por lo que al no satisfacerse las condiciones legales para la eficacia de la ilegalidad en comento, resulta indebido declarar la nulidad, cuando la ratio legis es muy clara en el sentido de preservar y conservar actuaciones de la autoridad administrativa que, aunque ilegales, no generan afectación al particular, pues también debe atenderse y perseguir el beneficio de intereses colectivos, conducentes a asegurar efectos tales como una adecuada y eficiente recaudación fiscal, lo que justifica la prevención, clara e incondicional del legislador, en el sentido de salvaguardar la validez y eficacia de ciertas actuaciones; y es así que el artículo 237 del mismo código y vigencia, desarrolla el principio de presunción de legitimidad y conservación de los actos administrativos, que incluye lo que en la teoría del derecho administrativo se conoce como "ilegalidades no invalidantes", respecto de las cuales no procede declarar su nulidad, sino confirmar la validez del acto administrativo. Luego, es necesario que tales omisiones o vicios afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada y que

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

ocasionen un perjuicio efectivo, porque de lo contrario el concepto de anulación esgrimido sería insuficiente y ocioso para declarar la nulidad de la resolución administrativa impugnada.

Inclusive, **a mayor abundamiento**, si el principio ***non reformatio in peius*** es definido de la siguiente manera en la tesis I.4o.C.10 K (10a.)[39] emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito:

> **NON REFORMATIO IN PEIUS. SÓLO PROTEGE LOS BENEFICIOS REALES OTORGADOS AL IMPUGNANTE, Y NO LOS APARENTES O LAS SIMPLES EXPECTATIVAS.** El valor protegido por este principio consiste en que el impugnante no quede en riesgo de perder la parte de su pretensión realmente obtenida en la instancia anterior, al elevar el asunto al siguiente grado con el propósito de incrementar lo conseguido. Por tanto, si lo otorgado por el a quo sólo implica un beneficio aparente para el recurrente, que por eso no se traduce en la consecución parcial del derecho sustantivo pretendido, sino en una mera dilación procedimental para que se reexamine la materia de la controversia, sin lograr nada de lo pedido, con esto no se actualiza el elemento fundamental protegido, de modo que no hay algo que dejar intocado al resolver el recurso. El criterio se robustece, si la materia de la impugnación versa precisamente sobre la inconsistencia de la supuesta utilidad recibida, en busca de que en la alzada se resuelva el fondo de la cuestión. En este supuesto, el tribunal revisor debe examinar dicho fondo sustancial y determinar lo que en derecho proceda, independientemente de a quién favorezca o desfavorezca, sin que con esto se afecte el principio analizado.

---

[39] G.S.J.F., Décima Época, Libro 41, abril de 2017, Tomo II, p. 1763.

Entonces, el argumento no puede estimarse suficiente, porque implicaría una violación al principio de congruencia (***non reformatio in peius***), ya que aumentaría la base gravable en perjuicio de la actora.

Es aplicable, por analogía, la tesis 2a. CCII/2002[40] emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

> **CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES. DEBEN DECLARARSE ASÍ Y NEGAR EL AMPARO, CUANDO DE CONCEDERSE ÉSTE, SE CAUSEN PERJUICIOS AL QUEJOSO.** Acorde con lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley de Amparo, el efecto de la concesión de la protección de la Justicia de la Unión al solicitante del amparo respecto a las argumentaciones relativas a que la reforma a los artículos 119-M y 119-Ñ de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2001, era violatoria de los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad tributarias consagrados en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y que en ellos, además, se imponía una sanción excesiva e inusitada prohibida por el artículo 22 de la propia Ley Fundamental, sería que el quejoso dejara de tributar conforme a ese régimen, por ser ilegal, desproporcional e inequitativo o por contener un tratamiento perjudicial, por lo que quedaría obligado a tributar conforme al régimen general, ya que de esa manera se le estaría restituyendo en el pleno goce de sus garantías individuales violadas, lo que le irrogaría un perjuicio más que aportarle un beneficio. En consecuencia, si con la concesión del amparo se va a causar un perjuicio al promovente del juicio, deben declararse inoperantes los argumentos a que se ha hecho

[40] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XVII, enero de 2003, p. Página: 726.

referencia.

Como colofón, la resolución impugnada está motivada debidamente, máxime que los axiomas matemáticos (operaciones aritméticas o el principio de conmutatividad) son autoevidentes, dado que no exigen justificación en el ámbito de la ciencia.

Es aplicable la tesis I.4o.A.16 K (10a.)[41] emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

> **PRUEBA CIENTÍFICA. SU JUSTIFICACIÓN Y VALIDEZ EN LA RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS JURÍDICOS.** Para la adecuada solución de un conflicto jurídico es posible acudir a elementos de convicción, tales como los dictámenes periciales o prueba científica, al tener la finalidad de auxiliar al juzgador, en temas y conocimientos científicos o tecnológicos que deba utilizar **a través de exposiciones no jurídicas**, pero necesarias para resolver la cuestión efectivamente puesta a su conocimiento, al tratarse de información proporcionada por especialistas en la materia de que se trate, que constituye una opinión técnica a la cual el juzgador le otorgará, según su prudente estimación, el valor que estime conveniente, atendiendo para ello a las máximas de experiencia y hechos notorios o públicos que constituyen reglas o verdades de sentido común y la sana crítica. Cabe precisar que un objetivo común tanto de la ciencia como del proceso judicial es la investigación de la verdad, porque una reconstrucción verídica de los hechos de la causa es una condición necesaria de la justicia y de la legalidad de la decisión. En efecto, este instrumento probatorio es adecuado para que el juzgador se allegue de información necesaria -**concretamente de conocimientos que la ciencia** aporta- para determinar la veracidad de un enunciado o hechos y su trascendencia en el conflicto. En este sentido, la prueba científica consiste en nociones y métodos de análisis que rebasan el patrimonio cultural del que -en circunstancias normales- dispone el Juez a partir o conforme a una cultura

[41] S.J.F.G., Décima Época, Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 3, p. 2263.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

media o del sentido común, lo que por supuesto implica que no puede conocer todas las nociones y metodologías científicas necesarias para la conformación de la prueba o la valoración de los hechos. Otra importante razón que justifica la prueba científica y sobre todo interpretarla y valerse adecuadamente de ella, obedece a que los juzgadores deben tener una visión completa de los hechos o fenómenos que son determinantes de la litis, aun cuando las partes, estratégicamente, se esfuercen por presentar visiones incompletas, descontextualizadas, alteradas o deformadas de la realidad, con tal que les sean pertinentes o útiles para obtener decisiones a modo. En consonancia con lo anterior, es válido para los juzgadores apoyar sus determinaciones en la prueba científica, toda vez que contiene la opinión de expertos en una rama de la ciencia o tecnología, que aporta evidencia científica relevante para el caso, a través de la cual puede conocerse la verdad de los hechos sujetos a prueba, cuyo contenido no fue refutado y fue obtenida mediante la **aplicación de métodos científicos que tienen la presunción de fidedignos y pertinentes**.

Séptimo. Multas. Concurso. Fracción V del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación. La actora argumentó, en el concepto de impugnación **noveno**[42], lo siguiente:

[...]

NOVENO.- La resolución que se controvierte es ilegal e indebida, toda vez que en contravención a lo establecido por el artículo 75 fracción V del Código Fiscal de la Federación, la demandada impone a mi mandante dos

[42] Visible a partir de la página **sesenta** del expediente.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

multas por una sola conducta infractora, además de que en el presente caso se vulnera flagrantemente el principio Constitucional "non bis in ídem", razones por las cuales, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

En efecto, como resultado de las infundadas y no motivadas determinaciones de la demandada a que se hizo mención en los agravios que anteceden, ella procedió a imputar a DIJAMEX un ajuste de precios de transferencia que dio origen a una supuesta omisión de ISR histórico a su cargo por la cantidad de $2'535,065 pesos, como así consta en el "cuadro A" visible en la foja 268 de la resolución controvertida.

Ahora bien, partiendo de la supuesta omisión de ISR que la demandada aduce, en la foja 275 de la resolución combatida determinó inicialmente la imposición de la siguiente multa:

[Se transcribe]

Independientemente de lo anterior, basta la simple lectura de la misma resolución combatida, a fojas 276, para constatar que de forma totalmente contradictoria y arbitraria, la demandada impone a DIJAMEX otra multa más por declarar "pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas" siendo que tal pérdida hoy tildada de "excesiva", fue nulificada totalmente por la revisora directa y precisamente con la supuesta omisión de ISR en que dice incurrió DIJAMEX.

En efecto, tal y como consta en el "cuadro A" de la foja 268 de la resolución impugnada, se observa claramente que a partir de un mismo origen, la fiscalizadora transforma la última situación fiscal declarada por mi poderdante (una pérdida fiscal de -$1'915,566 pesos determinada en la última declaración anual complementaria de mi mandante para el ejercicio del 2010, presentada el 6 de julio del 2012) imputando un ilegal ajuste adicional a la base gravable de

ISR de $1'0371,244 pesos, calculando creativamente así un nuevo resultado (ya no de pérdida fiscal) sino de un resultado ficto de $8'455,678 pesos que, aplicando la tasa de ISR correspondiente, generó el impuesto sobre la renta histórico, supuestamente omitido por mi mandante de $2'535,065 pesos. Bajo esta guisa, la pérdida fiscal de -$1'915,566 pesos antes referida, es totalmente eliminada por la fiscalizadora, aduciendo adicionalmente en el Apartado B de la foja 276 de la resolución combatida, que "...fue totalmente disminuida por el contribuyente en el ejercicio fiscal de 2011...".

En este orden de ideas, es claro en este caso que la demandada sanciona en dos ocasiones a mi poderdante mediante la imposición de dos diferentes multas, siendo la primera una multa genérica por omitir el pago de contribuciones, y una segunda por haber reportado una pérdida fiscal supuestamente "en exceso" en el año revisado, no obstante que tal "pérdida fiscal en exceso" deriva de forma directa de la misma supuesta omisión de mi mandante.

En este sentido, y como se desprende de la propia resolución controvertida, la pretendida "pérdida fiscal en exceso" simplemente no existiría si no fuera por la supuesta omisión de ingresos adicionales para ISR que la demandada alega. Por tanto, es evidente que la pretendida "pérdida fiscal en exceso" que la demandada aduce, deriva y es consecuencia directa de la supuesta omisión de ingresos gravables para ISR, no siendo dable ni legal que, por una misma conducta infractora se apliquen dos multas distintas. Al respecto, los artículos 75 fracción V y 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, (éste último

TEJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

expresamente invocado por la demandada) no dejan lugar a dudas al establecer:

Artículo 76.- [Se transcribe]

Conforme a lo anterior, y también conforme a la fundamentación expresa que la propia demandada invocó, es claro que la pretendida "pérdida fiscal en exceso" que la demandada aduce, deriva y es consecuencia directa de la supuesta omisión de ingresos gravables para ISR, no siendo dable ni legal que, por una misma conducta infractora se apliquen dos multas distintas.

Al respecto, para demostrar en este caso que la imposición de las multas que hoy nos ocupan derivan de una supuesta conducta infractora común (supuesta omisión de ingresos para ISR por $10'371,244 pesos), basta simplemente referirse al "cuadro A" visible en la foja 268 de la resolución controvertida, para constatar que en el mismo, por una parte se determina inicialmente un impuesto sobre la renta histórico omitido (ver renglón "H" del mismo cuadro), y en segunda instancia, se revierte un efecto declarado de pérdida fiscal de -$1'915,566 pesos transformándolo en un resultado positivo de $8'455,678 pesos. Este mismo "cuadro A" es referido expresa e indistintamente por la fiscalizadora, a manera de pretendido sustento, tanto en el primer párrafo del Apartado A de la foja 275, como en el primer párrafo del Apartado B de la foja 276 de la resolución hoy impugnada, cuando la demandada trata infructuosamente de fundar y motivar su determinación de dos diferentes multas por lo mismo.

Así, en el segundo párrafo de la foja 275 de la resolución combatida, la demandada inicialmente aplicó una multa del 55% del impuesto histórico omitido que ella misma determinó (por $2'535,065 pesos como ISR supuestamente omitido) prevista por el artículo 76 primer párrafo del Código Tributario. Para esta primera multa es evidente que el origen de la misma es el ingreso supuestamente omitido imputado a mi mandante.

Sin embargo, no conforme con lo anterior, la demandada fue más allá en su determinación, con el evidente objetivo de causarle a mi mandante el mayor perjuicio posible, determinando una segunda multa, pero ahora asociada a la determinación de pérdidas fiscales "en exceso" (sic) en el año revisado del 2010, que fueron amortizadas en ejercicios fiscales subsecuentes (2011). Esta determinación puede apreciarse detalladamente en el primer párrafo del Apartado B de la foja 276 de la resolución combatida, donde se observa que la demandada aplicó una multa del 30% prevista en el penúltimo párrafo del artículo 76 del Código Tributario, sobre el importe de pérdida originalmente declarada por mi poderdante para el 2010 de -$1'915,566 pesos. Así, en el citado primer párrafo del Apartado B de la foja 276 de la resolución controvertida, la demandada determina una segunda multa adicional a cargo de mi mandante por $574,670 pesos.

Como puede apreciarse de todo lo anterior, en el presente caso claramente se observa que todas las consideraciones que tomó en cuenta la demandada para imponerle a mi mandante dos multas devienen precisamente de un único elemento común, en este caso el ajuste a los ingresos acumulables por $10'371,244 pesos, que en el citado "cuadro A" que por una parte genera una supuesta diferencia de Impuesto sobre la Renta histórico a cargo de mi mandante (por $2'535,065 pesos, citados al final del citado cuadro) y por otra parte genera una transformación de un resultado fiscal originalmente negativo, a uno nuevo y positivo por virtud del citado ajuste a los ingresos acumulables de mi mandante del 2010, pero ahora de $10'371,244 pesos (como se aprecia en los renglones A al D del citado cuadro A, justo antes de la aplicación de la tasa

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

de ISR correspondiente).

Todo lo anterior se cita así, y en el presente caso le para perjuicio a mi mandante, toda vez que como se demuestra, se sanciona a DIJAMEX en dos ocasiones por una misma conducta infractora, lo cual contraviene a lo dispuesto por la fracción V del artículo 75 del Código Tributario, donde se prevé expresamente que si "... por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones formales y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, solo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor". Este sustento convenientemente fue omitido por la fiscalizadora en la resolución hoy impugnada, para precisamente permitirle imputar dolosa e ilegalmente varias multas ante una misma conducta supuestamente infractora, lo cual está expresamente prohibido por el dispositivo normativo de la fracción V del artículo 75 del Código Tributario antes referido.

Lo anterior se corrobora conforme al primer párrafo del artículo 76 del mismo Código Tributario, que establece que cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.

En este orden de ideas, es claro que la demandada estaba obligada a aplicar la ley en sus justos términos, es decir, debió ponderar, seleccionar y aplicar una sola multa, la mayor en este caso, para sancionar la supuesta conducta infractora de mi mandante, pero optó por lo contrario, es decir, por soslayar la ley y decidió sancionar a mi mandante dos veces por un mismo hecho. Así, la determinación de la demandada consistente en sancionar en dos ocasiones la misma conducta infractora, contraviene flagrantemente lo dispuesto de forma expresa por la fracción V del artículo 75 del Código Tributario, en relación con lo que establece el primer párrafo del artículo 76 del mismo ordenamiento, y

también resulta contraria a lo establecido en la siguiente Jurisprudencia, misma que se invoca en el presente caso para efectos de mejor proveer:

MULTA DERIVADA DE INFRACCIONES, POR UNA SOLA CONDUCTA, A DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES. CONFORME AL ARTÍCULO 75, FRACCIÓN V, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2003, DEBE IMPONERSE SÓLO LA MAYOR, AUN CUANDO LAS INFRACCIONES DIMANEN DE DISTINTOS ORDENAMIENTOS LEGALES. [Se transcribe]

Se insiste, tal y como se desprende de la propia resolución controvertida, la pretendida "pérdida fiscal en exceso" simplemente no existiría si no fuera por la supuesta omisión de ingresos acumulables para ISR que la demandada alega, lo cual muestra que ambas circunstancias (impuesto omitido histórico derivado de un ajuste de precios de transferencia, y eliminación de pérdidas fiscales originalmente declaradas por virtud del ajuste de precios de transferencia) derivan de lo mismo y tienen un origen común (ajuste de precios de transferencia de $10'371,244 pesos).

Ahora bien, independientemente de que la demandada viola lo dispuesto por los artículos 75 fracción V y 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación al pretender imponer a mi mandante dos multas que derivan de una misma conducta infractora, se tiene que en el presente caso se vulnera el principio "non bis in ídem" contenido en el artículo 23 Constitucional como se procederá a demostrar.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Lo anterior es así, ya que como se ha acreditado a lo largo del presente ocurso mediante auditoría visita domiciliaria) que la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa practicó a DIJAMEX al amparo de la orden RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012 de fecha 26 de marzo del 2012, dicha fiscalizadora DETERMINÓ LA SITUACIÓN FISCAL de DIJAMEX en materia del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única por el ejercicio fiscal del 2010, específicamente por cuanto hace a sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas. Como resultado de dicha auditoría, se impusieron a mi mandante sendas multas por inconsistencias en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas del ejercicio fiscal 2010, en particular, porque la auditora determinó "una pérdida fiscal menor a la declarada por DIJAMEX" en ISR y IETU del 2010, es decir, que se declaró una pérdida mayor o en exceso. Cabe señalar que dichas multas fueron pagadas por DIJAMEX como así consta en las fojas Nos. 6, 7 y 8 de la propia Acta Final de fecha 9 de julio del 2012 que se exhibe y hasta se presentó la declaración complementaria correspondiente.

Así las cosas, por inconsistencias o inexactitudes en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, en específico, por declarar pérdidas en exceso ISR y IETU del 2010, DIJAMEX ya fue sancionada con las multas que se señalan e identifican claramente en las fojas Nos. 6, 7 y 8 del Acta Final de fecha 9 de julio del 2012 que se exhibe.

Ahora bien, como es del conocimiento de esa H. Sala, el principio "non bis in ídem" contenido en el artículo 23 Constitucional, se refiere a que nadie puede ser sancionado o castigado dos veces por la misma infracción. La aplicación de este principio en derecho administrativo sancionador obliga a que, una vez que se ha sancionado administrativamente un hecho ilícito, dicho hecho no pueda ser nuevamente objeto de un procedimiento sancionador.

En estas condiciones, si en la referida auditoría (visita

domiciliaria) que la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa practicó a DIJAMEX al amparo de la orden RIM2500037/12, mi mandante ya había sido sancionada por declarar pérdidas en exceso ISR y IETU del 2010, entonces no es dable ni legal que ahora, nuevamente, mediante la resolución que se controvierte en esta instancia, la demandada sancione por segunda vez y por el mismo concepto (pérdidas declaradas en exceso de ISR del ejercicio fiscal 2010) a DIJAMEX. Sirven de apoyo a lo anterior, las siguientes tesis y precedentes tanto del Poder Judicial de la Federación como de ése H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

VI-TASR-XII-II-28

DUPLICACIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS.- LA EMISIÓN DE DOS O MÁS ACTOS ADMINISTRATIVOS POR PARTE DE UNA AUTORIDAD, QUE COEXISTEN JURÍDICAMENTE, RESPECTO DE LA ACTUALIZACIÓN DE UN SOLO HECHO IMPONIBLE O HIPÓTESIS NORMATIVA, TRANSGREDE EL PRINCIPIO GENERAL DE DERECHO NON BIS IN IDEM.- [Se transcribe]

[...]

NON BIS IN IDEM. ESTE PRINCIPIO ES APLICABLE, POR EXTENSIÓN, AL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR.- [Se transcribe]

[...]

MULTAS FISCALES. TRATÁNDOSE DE INFRACCIONES A DIVERSAS DISPOSICIONES POR LA COMISIÓN DE UN SOLO HECHO U OMISIÓN, PROCEDE ÚNICAMENTE LA IMPOSICIÓN DE LA MÁS ALTA, SIN

IMPORTAR QUE ESTÉN CONTENIDAS EN CUERPOS NORMATIVOS DIFERENTES (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 75, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).- [Se transcribe]

Por ello, se reitera, si en la auditoría (visita domiciliaria) que la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa practicó a DIJAMEX al amparo de la orden RIM2500037/12, mi mandante ya había sido sancionada por declarar pérdidas en exceso ISR y IETU del 2010, entonces no es dable ni legal que ahora, nuevamente, mediante la resolución que se controvierte en esta instancia, la demandada sancione por segunda vez y por el mismo concepto (pérdidas declaradas en exceso de ISR del ejercicio fiscal 2010) a DIJAMEX.

Lo mismo acontece por cuanto hace a los ingresos acumulables de DIJAMEX que la demandada incrementa y adiciona en la resolución que se combate en esta instancia, ya que la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, en su auditoría practicada a mi mandante al amparo de la orden RIM2500037/12, también analizó y se pronunció, resolviéndolo, incrementar los ingresos acumulables de DIJAMEX determinando diferencias a cargo, como así se aprecia en la foja No. 5 de la multicitada Acta Final de fecha 9 de julio del 2012 con la que se concluyó dicha auditoría.

En consecuencia, toda vez que la resolución que se controvierte fue emitida en contravención de lo establecido por el artículo 75 fracción V del Código Fiscal de la Federación, y además que en el presente caso se vulnera flagrantemente el principio Constitucional "non bis in ídem", en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar la nulidad lisa y llana de la providencia combatida.

[...]

En cambio, la **autoridad** argumentó, en su **contestación de la**

demanda[43], lo siguiente:

[...]

A. En primer término, debemos tener presente que los accesorios de las contribuciones, como son las multas correspondientes, son consecuencia del incumplimiento de los contribuyentes de enterar las contribuciones que por ley les corresponde, tal como se desprende de los artículos 76, del Código Fiscal de la Federación, que se transcriben a continuación, en la parte que nos interesa:

Artículo 76. [Se transcribe]

De lo anterior se colige que, cuando la comisión de una o varias infracciones originen la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicarán multas.

Asimismo, dicho precepto establece que cuando se hubieran disminuido pérdidas fiscales improcedentes y como consecuencia de ello se omitan contribuciones, la sanción aplicable se integrará por la multa del 30% al 40% sobre la pérdida declarada, así como por la multa que corresponda a la omisión en el pago de contribuciones.

B. Ahora bien, a efecto de demostrar la legalidad de las multas determinadas a la actora, resulta oportuno observar la determinación efectuada por la demandada en la determinante de crédito:

[Se transcribe]

---

[43] Visible a partir de la página **cuatrocientos veinticuatro** del expediente.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

De lo anterior se advierte que las multas impuestas a la actora derivaron de las siguientes conductas:

Omisión del pago de contribuciones como sujeto directo en el impuesto sobre la renta por un monto histórico de $2,535,065 en el ejercicio fiscal de 2010, por lo que se impone una multa por la cantidad de $1,394,286, equivalente al 55% de la contribución omitida histórica de conformidad con lo establecido en los artículos 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, que es la misma establecida en el primer párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011.

Declaración de pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas en cantidad de $1,915,566 dado que de acuerdo con información que obra en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, que se utiliza para motivar este oficio en términos de lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, se detectó que el pérdida fiscal declarada en el ejercicio fiscal de 2010 de $1,915,566, fue totalmente disminuida por el contribuyente en el ejercicio fiscal de 2011, según consta en su declaración anual complementaria por dictamen presentada el 13 de septiembre de 2012, por tanto, el contribuyente se hace acreedor a la imposición de una multa equivalente al 30%, de conformidad con el artículo 76, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

De lo anteriormente expuesto, se advierte cuáles son los fundamentos en los que se sustenta la disposición de las multas a cargo de la actora.

B1. Considerando lo anterior, deviene infundado el argumento de la actora en el que refiere que es ilegal, que por una misma conducta infractora se apliquen dos multas distintas, pues la autoridad impone una primera multa, partiendo de la supuesta omisión de Impuesto sobre la Renta histórico y, de forma arbitraria, impone otra multa por declarar pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas,

siendo que tal pérdida hoy tildada de excesiva, fue nulificada totalmente por la demandada, precisamente con la supuesta omisión de Impuesto sobre la Renta, incurrida por la promovente, por lo que refiere que la demandada

Lo anterior es así, pues la accionante pierde de vista que las multas que le fueron impuestas no derivan de una misma conducta infractora, como indebidamente pretende hacer creer a esa H. Instrucción.

En efecto, como se puede advertir de la resolución impugnada las conductas infractoras motivo de las multas impuestas a la actora, son distintas, pues, por una parte, la accionante fue omisa en el pago de contribuciones como sujeto directo en el impuesto sobre la renta por un monto histórico de $2,535,065 en el ejercicio fiscal de 2010 y, por la otra, declaró pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas en cantidad de $1,915,566.

Lo anterior, incluso se robustece con lo establecido en el propio artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, pues dicho precepto prevé la (sic) distintas de conductas infractoras para efectos de imposición de multas, como se advierte a continuación:

Artículo 76. [Se transcribe]

De lo anterior, se advierte que el precepto en comento establece sanciones diversas para las distintas conductas, como lo son:

c) Omisión total o parcial en el pago de contribuciones y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

d) Devoluciones, acreditamientos o compensaciones, indebidos o en cantidad mayor de la que corresponda.

e) Declaración de pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas o disminución de pérdidas fiscales improcedentes y, como consecuencia de ello se omitan contribuciones.

f) Omisión en el pago de contribuciones debido al incumplimiento de las obligaciones previstas en los artículos 106, octavo párrafo y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

g) No registro o registro incorrecto de las deudas para los efectos del cálculo del ajuste anual por inflación acumulable a que hace referencia el artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre la Renta

De lo anterior, se advierte que las conductas infractoras previstas en el artículo de mérito, son conductas distintas, de ahí que también las sanciones sean distintas, esto es, el propio artículo establece una sanción distinta de acuerdo a la conducta infractora que se actualice.

En ese sentido, es evidente que el argumento de la actora deviene infundado, pues contrario a lo referido por la accionante, las multas impuestas, derivan de conductas distintas, como son la omisión en el pago de contribuciones como sujeto directo en el impuesto sobre la renta por un monto histórico de $2,535,065 (en el ejercicio fiscal de 2010) y la declaración de pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas en cantidad de $1,915,566, de ahí que la imposición de dichas multas resulte legal.

Máxime, si las referidas sanciones fueron impuestas a la accionante, derivado de la actualización de las dos hipótesis distintas previstas en el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, lo que evidencia aún más que su determinación fue apegada a derecho.

C. De igual forma deviene infundado el argumento de la

promovente, en el que refiere que demandada vulneró el principio "non bis in ídem", toda vez que derivado de la visita domiciliaria efectuada por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa al amparo de la orden RIM2500037/12, la actora ya había sido sancionada por declarar pérdidas fiscales en exceso correspondiente a Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única del 2010, por lo que no es dable ni legal que ahora nuevamente, a través de la resolución controvertida, la demandada sanciones por segunda vez por el mismo concepto (pérdidas fiscales en exceso correspondiente a Impuesto sobre la Renta e Impuesto del 2010) a la promovente.

A efecto de demostrar lo anterior, resulta oportuno recordar que el principio de "non bis in ídem", se traduce en la prohibición de que una misma conducta se castigue doblemente, o bien, que la propia conducta sea sometida a dos procedimientos diferentes y que en cada uno de ellos se imponga una sanción, por el mismo hecho.

Ahora bien, tal y como fue previamente demostrado en el presente escrito, en la visita domiciliaria que le fue instaurada a Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V., bajo el amparo de la orden RIM2500037/12, la actora fue sujeta al ejercicio de facultades de comprobación con la finalidad de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única y; como retenedor en materia del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado.

Ahora bien, en el presente caso, la autoridad demandada le instauró facultades de comprobación con el objeto de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en su carácter de sujeto directo en materia del Impuesto sobre la Renta, para verificar hechos diferentes de las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, con ello verificar también la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas y en su carácter de retenedor y responsable solidario en materia del Impuesto sobre la Renta derivado de dichas operaciones; en materia del Impuesto Empresarial a Tasa Única, en específico para verificar las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas.

Lo anterior es así, pues no se debe perder de vista que en el caso que nos ocupa se actualizó la hipótesis de "hechos diferentes" (artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación), derivado las denuncias presentadas ante el Servicio de Administración Tributaria en septiembre de 2013, así como la denuncia presentada el 20 de septiembre de 2013 ante la Agencia del Ministerio Público de la Federación en el estado de Sinaloa por el denunciante José Francisco Ricard (sic) Pacheco ambas denuncias promovidas en contra de DIJAMEX, siendo la última dando inicio a la averiguación previa AP/SIN/MOCH/263/2013/M-III.

Las referidas denuncias, que la empresa Ocean Technology, Inc., cliente extranjero de la actora era su parte relacionada y que la actora no había dado cumplimiento para el ejercicio fiscal de 2010 con las disposiciones fiscales referentes a los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas, que consisten en determinar que dichas operaciones fueron pactadas como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Conforme a lo anterior, es claro que la revisión efectuada por la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno

del Estado de Sinaloa, no versó respecto la determinación de ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas respecto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, conceptos sobre los que sí versó la revisión origen de la resolución combatida en el presente juicio.

En ese mismo orden de ideas, es evidente que la multa que en su momento le fue determinada a la actora, por haber declarado pérdidas fiscales en exceso correspondiente a Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única del 2010, no versó respecto la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas en relación con el Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, conceptos sobre los cuales se determinó la multa en la resolución impugnada.

En ese sentido, si la autoridad demandada impuso una multa a la promovente, por declarar pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, derivado de las facultades de comprobación que le fueron efectuadas a la actora con la finalidad de comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales relacionadas con la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas, en relación con las operaciones celebradas con partes relacionadas, es claro que no se transgrede el principio de "non bis in ídem", pues lo cierto es que dichos conceptos (operaciones con partes relacionadas) no fueron motivo de la multa impuesta en su momento por la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, lo que evidencia lo infundado de su argumento.

En virtud de lo anteriormente expuesto, lo procedente es

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

que esa H. Sala Fiscal, reconozca la validez de la resolución impugnada, en términos de lo establecido en el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

[...]

Así, la **actora** argumentó esencialmente lo siguiente:

Que la multa por pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas es ilegal, porque fue impuesta en contravención del artículo 75, fracción V, del Código Fiscal de la Federación y el principio *non bis in ídem*.

Que la autoridad la sancionó en dos ocasiones, mediante la imposición de dos diferentes multas: una genérica por omitir el pago de sus contribuciones y otra por haber reportado una pérdida fiscal supuestamente en exceso.

Que la pretendida pérdida fiscal no existiría si no fuera por la supuesta omisión de ingresos adicionales para el impuesto sobre la renta, es decir, la pérdida fiscal en exceso es consecuencia de la supuesta omisión de ingresos gravables para el impuesto sobre la renta.

Que, por lo tanto, no es legal que a la misma conducta infractora se apliquen dos multas distintas, ello en contravención de los artículos 75, fracción V, y 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación-

Que la imposición de las dos multas deviene precisamente de un único elemento común: el ajuste a los ingresos acumulables por **$10, 371, 244.00,** lo cual genera la diferencia del impuesto sobre la renta y por otra provoca la transformación de un resultado fiscal negativo a positivo..

Resolución

Primeramente, en la oficio impugnado 900-06-02-2017-**588** del **once de julio de dos mil diecisiete** fue motivado y fundado lo siguiente:

[...]

Multas

Con fundamento en lo dispuesto por los artículos 28, primer párrafo, Apartado A, fracciones,(XVII, XXVII y XXVIII, Apartado B, fracciones VIII y IX, último párrafo, numeral 6, inciso b) y 29-, primer párrafo, Apartado F, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento; Artículo Décimo Primero, fracción I del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio del mismo año, conforme al artículo PRIMERO Transitorio del citado Acuerdo; así como en los artículos 5, 6, primer y quinto párrafos, 17-A, 20-Bis, 21, 26, primer y quinto párrafos, fracción I, 33, último párrafo, 38, 42, primer párrafo, fracción segundo párrafo, 48, primer párrafo, fracciones I, II, III y IX, 50, 51, 53-C primer párrafo, 54, 63, 70, 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, y artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se cometió la infracción, a continuación se determinan las multas procedentes como resultado del ejercicio de facultades de comprobación llevado a cabo por esta Administración a DIJAMEX por el ejercicio fiscal de 2010, como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta, por haber verificado hechos diferentes de las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y con ello haber verificado también la determinación de

ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas y en su carácter de retenedor y responsable solidario en materia del impuesto sobre la renta derivado de dichas operaciones; en materia del impuesto empresarial a tasa única, en específico por haber verificado las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y también la determinación de ingresos y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas.

A. Contribuciones omitidas como sujeto directo.

Considerando que DIJAMEX en su momento omitió el pago de contribuciones como sujeto directo en el impuesto sobre la renta por un monto histórico de $2,535,065 (ver cuadro A) en el ejercicio fiscal de 2010, esta Administración impone una multa por la cantidad de $1,394,286, equivalente al 55% de la contribución omitida histórica de conformidad con lo establecido en los artículos 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, que es la misma establecida en el primer párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011 que fue el ejercicio en que se cometió la infracción, por lo que no es procedente lo dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación vigente que establece que "Cuando la multa aplicable a una misma conducta fraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente al momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición".

El penúltimo párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, le hubiera podido dar derecho a DIJAMEX a reducir la multa establecida por el primer párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en un 55%, sí DIJAMEX hubiera cumplido en su momento, en la forma con lo dispuesto por el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, sin embargo, dado que el contribuyente no

proporcionó evidencias de que el Estudio de PI se hubiera elaborado en el momento en que debió haber presentado su declaración anual del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2010, es decir, a más tardar el 31 marzo de 2011 que fue cuando presentó su declaración normal y que asimismo, el contribuyente tampoco proporcionó evidencias de que el Estudio de PI, se hubiera elaborado antes de que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación, el Estudio de PI, es un documento elaborado fuera de los plazos legales establecidos para ello y no representa para el contribuyente un cumplimiento espontaneo a lo dispuesto por el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y, por lo anterior, el contribuyente pierde el derecho a reducir la multa establecida por el primer párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente.

B. Por declarar pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas.

La contribuyente declaró pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas en cantidad de $1,915,566 (ver cuadro A), dado que de acuerdo con información que obra en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, que se utiliza para motivar este oficio en términos de lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, se detectó que el pérdida fiscal declarada en el ejercicio fiscal de 2010 de $1,915,566, fue totalmente disminuida por el contribuyente en el ejercicio fiscal de 2011, según consta en su declaración anual complementaria por dictamen presentada el 13 de septiembre de 2012, por tanto, el contribuyente se hace acreedor a la imposición de una multa equivalente al 30%

de la pérdida declarada en exceso en relación a la que realmente correspondió, es decir: a una multa de $574,670, **de conformidad con lo establecido en el artículo 76, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.**

El **penúltimo párrafo** del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, le hubiera podido dar derecho a DIJAMEX a calcular la multa establecida por el **antepenúltimo párrafo del artículo 76** del Código Fiscal de la Federación vigente en un 15%, sí DIJAMEX hubiera cumplido en su momento, en la forma con lo dispuesto por el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, sin embargo, dado que el contribuyente no proporcionó evidencias de que el Estudio de PT se hubiera elaborado en el momento en que debió haber presentado su declaración anual del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2010, es decir, a más tardar el 31 marzo de 2011 que fue cuando presentó su declaración normal y que asimismo, el contribuyente tampoco proporcionó evidencias de que el Estudio de PT, se hubiera elaborado antes de que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación, el Estudio de PT, es un documento elaborado fuera de los plazos legales establecidos para ello y no representa para el contribuyente un cumplimiento espontaneo a lo dispuesto por el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y, por lo anterior, el contribuyente pierde el derecho a calcular la multa establecida por el antepenúltimo párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en un 15%.

C. Multas formales.

Por otra parte, DIJAMEX en su momento infringió el artículo 81, primer párrafo, fracción XVII del Código Fiscal de la Federación vigente, en virtud de que DIJAMEX no presentó el Anexo 9 de la DIM (declaración informativa múltiple) con información de sus ventas a su parte relacionada OT, por lo que no dio cumplimiento para ésta operación con lo

dispuesto por el artículo 86, primer párrafo, fracción XIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, de conformidad con lo establecido por dicho artículo, por lo que se hace acreedor a la imposición de la multa mínima equivalente a la cantidad de $68,590 prevista en el artículos 82, primer párrafo, fracción XVII del Código Fiscal de la Federación vigente.

La multa mínima actualizada en cantidad de $68,590 (sesenta y ocho mil, quinientos noventa pesos 00/100) se publicó tanto en el Anexo 5, Rubro A, fracción I de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, contenido en el Diario Oficial de la Federación del 7 de enero de 2015, como en una compilación de cantidades establecidas en el Código Fiscal de la Federación vigente para el Anexo 5, Rubro B de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, contenido en el Diario Oficial de la Federación del 16 de mayo de 2017, la cantidad referida se encuentra vigente a partir del 1 de enero de 2015, misma que fue actualizada de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 17-A, sexto párrafo, del mencionado Código Fiscal de la Federación, el cual se describe a continuación:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 17-A sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, las cantidades establecidas en el mismo ordenamiento se actualizarán cuando el incremento porcentual acumulado del Índice Nacional de Precios al Consumidor desde el mes en que se actualizaron por última vez exceda del 10%. Dicha actualización se llevará a cabo a partir del mes de enero del siguiente ejercicio fiscal a aquél en el que se haya dado dicho incremento. Para la actualización mencionada se considerará el periodo comprendido desde el mes en el que

éstas se actualizaron por última vez y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el por ciento citado.

[...]

Página 285

Cuadro F. Monto del crédito fiscal (pesos)

Concepto	Fórmulas	Importe
Impuesto actualizado como sujeto directo (ver cuadro C)	A	3,185,056
Recargos (ver cuadro D)	B	2,159,468
Multas por omisión de pago	C	1,394,286
Multas por declarar pérdidas en exceso	D	574,670
Multas de forma	E	68,590
Total de los créditos fiscales	F=A+B+C+D+E	**7,382,070**
(Siete millones, trescientos ochenta y dos mil, setenta pesos 00/100 MN)		

Fuente: la que se indica.

[...]

De lo anterior desprendemos que, en el contexto de la fracción V del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, la litis es la siguiente:

- ¿Las multas previstas en los párrafos primero, penúltimo y antepenúltimo del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación son compatibles?, es decir:

- ¿Si es impuesta la multa por omisión de contribuciones, entonces, es improcedente la imposición de la multa por declaración de pérdidas fiscales improcedentes?

Ahora bien, para la interpretación de la fracción V del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación es necesario considerar la diferencia entre **concurso ideal** y **concurso material**, ello con base en la jurisprudencia P./J. 99/2006[44] emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. PARA LA CONSTRUCCIÓN DE SUS PROPIOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES ES VÁLIDO ACUDIR DE MANERA PRUDENTE A LAS TÉCNICAS GARANTISTAS DEL DERECHO PENAL, EN TANTO AMBOS SON MANIFESTACIONES DE LA POTESTAD PUNITIVA DEL**

[44] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXIV, agosto de 2006, p. 1565.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

ESTADO. De un análisis integral del régimen de infracciones administrativas, se desprende que el derecho administrativo sancionador posee como objetivo garantizar a la colectividad en general, el desarrollo correcto y normal de las funciones reguladas por las leyes administrativas, utilizando el poder de policía para lograr los objetivos en ellas trazados. En este orden de ideas, la sanción administrativa guarda una similitud fundamental con las penas, toda vez que ambas tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico; en uno y otro supuesto la conducta humana es ordenada o prohibida. En consecuencia, tanto el derecho penal como el derecho administrativo sancionador resultan ser dos inequívocas manifestaciones de la potestad punitiva del Estado, entendida como la facultad que tiene éste de imponer penas y medidas de seguridad ante la comisión de ilícitos. Ahora bien, dada la similitud y la unidad de la potestad punitiva, en la interpretación constitucional de los principios del derecho administrativo sancionador puede acudirse a los principios penales sustantivos, aun cuando la traslación de los mismos en cuanto a grados de exigencia no pueda hacerse de forma automática, porque la aplicación de dichas garantías al procedimiento administrativo sólo es posible en la medida en que resulten compatibles con su naturaleza. Desde luego, el desarrollo jurisprudencial de estos principios en el campo administrativo sancionador -apoyado en el Derecho Público Estatal y asimiladas algunas de las garantías del derecho penal- irá formando los principios sancionadores propios para este campo de la potestad punitiva del Estado, sin embargo, en tanto esto sucede, es válido tomar de manera prudente las técnicas garantistas del derecho penal.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Así, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación expuso, en la ejecutoria de la contradicción de tesis **23/2013**[45], lo siguiente:

[...]

La expresión "**concurso de delitos**", se refiere necesariamente a la circunstancia que se presenta ante la concurrencia de dos o más ilícitos; es decir, no tiene cabida, cuando se está en presencia de una sola conducta sancionable.

Ahora bien, el problema de la pluralidad de delitos y de su **categorización** en "**concurso ideal**" o "**concurso real**", exige generalmente, un ejercicio analítico importante, **porque esta clasificación no es ociosa o estéril**, ya que de conformidad con las reglas que adopte cada normatividad, incide en la aplicación de la pena.

Al efecto, existen en la doctrina diversos sistemas, entre ellos, la **acumulación material** o matemática (cada delito una pena); el **régimen de absorción** de la pena (pena mayor absorbe a la menor), o bien, la **acumulación jurídica**, entre otros.

Con relación al tema, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha definido a la acumulación real o concursos materiales de delitos, como producto de varias acciones u omisiones; y ha señalado que la característica esencial de **la acumulación ideal o concurso formal es que, con una sola acción u omisión, se originen diversas violaciones a las normas penales**. Esto con apoyo de la tesis jurisprudencial de rubro: "**ACUMULACIÓN REAL Y ACUMULACIÓN IDEAL. CONCEPTO DE.**"(6)

La complejidad para dilucidar si se está en presencia de un

---

[45] **CONCURSO IDEAL DE DELITOS. SE ACTUALIZA CUANDO SE COMETEN SIMULTÁNEAMENTE LOS ILÍCITOS DE PORTACIÓN DE ARMA DE FUEGO SIN LICENCIA Y PORTACIÓN DE ARMA DE FUEGO DE USO EXCLUSIVO DEL EJÉRCITO, ARMADA O FUERZA AÉREA.** Jurisprudencia 1a./J. 15/2014 (10a.), G.S.J.F., Décima Época, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, p. 661.

> concurso real o ideal de delitos, en muchos casos, es aún mayor, porque para su definición puede resultar necesario tomar en consideración las características o calidades propias de los delitos que se actualizan en cada caso concreto; es decir, las que corresponden a las acciones u omisiones que integran la pluralidad delictiva.
>
> En esas condiciones, asume verdadera importancia otra clasificación del delito que atiende al momento y a la forma de consumación del delito, y que lo clasifica del modo siguiente: en delitos instantáneos, continuos o permanentes y continuados.
>
> [...]

Así, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció, en la ejecutoria de la contradicción de tesis **77/2012**[46], las definiciones siguientes:

> [...]
>
> **1). CONCURSO REAL** (también denominado material); el cual se presenta cuando hay varios hechos realizados por la misma persona, en el que cada uno de ellos es constitutivo de un delito autónomo, no conectado entre sí, y sin que haya mediado entre ellos una condena y,
>
> **2). CONCURSO IDEAL** (también llamado formal), mismo que se actualiza cuando con una sola conducta se

[46] **CONCURSO REAL DE DELITOS CALIFICADOS. LA AUTORIDAD JUDICIAL DEBE IMPONER LAS PENAS INHERENTES A CADA UNO DE LOS TIPOS BÁSICOS, ADEMÁS DE SUS RESPECTIVAS CALIFICATIVAS, SIN QUE ELLO IMPLIQUE UNA VIOLACIÓN AL DERECHO FUNDAMENTAL NON BIS IN IDEM PREVISTO EN EL ARTÍCULO 23 CONSTITUCIONAL**. Jurisprudencia 1a./J. 97/2012 (10a.), S.J.F.G., Décima Época, Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 1, p. 551.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

actualizan varios delitos.

[...]

Lógicamente, para efectos de resolver la presente Contradicción de Tesis, esta Primera Sala únicamente se ocupará de la figura mencionada en primer término, esto es, del Concurso Real o Material.

En efecto, el "**Concurso Real**" tiene lugar cuando a un mismo sujeto se le atribuyen varios hechos delictivos, cometidos todos antes de que ninguno de ellos haya sido objeto de juzgamiento, y que deben serlo en un mismo proceso. Ello lleva a afirmar que en el concurso material hay una concurrencia de delitos autónomos en un proceso.

Por ende, como presupuesto necesario de este tipo de **concurso (real)** se requiere de una pluralidad de hechos, por lo que se presenta como un punto de partida opuesto al principio de la "unidad" en la conducta, que rige para los concursos ideales. Esto es, en el concurso real no hay un singular hecho con múltiples encuadres típicos, **sino que existen varios hechos autónomos e independientes entre sí que pueden adecuarse a distintas figuras penales o a una sola pero varias veces (reiteración).**

[...]

Desde luego, la identificación de un "Concurso Real" implica menos complejidad, porque en estos casos, no es exigible un punto de intersección entre las conductas sancionables. Esta categoría analiza **la consumación de cada delito de un modo independiente**. Diversas conductas materializadas de forma sucesiva, incluso, inmediata, dan lugar generalmente, a un concurso real; pero esta regla no excluye la posibilidad de que conductas cometidas en forma simultánea también puedan actualizar un concurso real de delitos, cuando no se adviertan elementos que evidencien que esa pluralidad de conductas integren una verdadera unidad delictiva.

[...]

De esta forma, podemos destacar que los elementos esenciales de este tipo de concursos son los siguientes:

1). Unidad de sujeto activo. Debe tratarse del mismo sujeto que haya intervenido en los diversos antisociales.

2). Pluralidad de hechos punibles (Reiteración). Este concurso se actualizará cuando la pluralidad de delitos provengan a su vez de una multiplicidad de hechos antisociales, en donde cada uno de estos ilegales comportamientos debe ser delictivo en sí y punible autónomamente. No obstante, los delitos pueden ser de igual especie (concurso homogéneo) o bien de diferente tipo (concurso heterogéneo); incluso, es susceptible que algunos de ellos sean inacabados, con lo cual, se abarca también a los delitos tentados.

3). Independencia de las acciones ilícitas (Ausencia de conexión). Es necesaria la independencia fáctica de los hechos punibles, esto es, los delitos no deben estar conectados ni relacionados unos con los otros, caso contrario podría hablarse de un concurso ideal e incluso, de un delito continuado.

4). La inexistencia de una sentencia previa. Ninguno de los delitos integrantes del concurso real debieron ser materia de un enjuiciamiento previo, ya que de lo contrario, podría presentarse una vulneración al Principio del Ne Bis in Ídem, previsto en el artículo 23 constitucional. Obviamente, respecto de ninguno de los hechos integrantes del concurso debe de haberse extinguido la respectiva acción penal.

[...]

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Por otra parte, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó, en la ejecutoria de la contradicción de tesis **23/2013,** que los elementos para dilucidar si se está en presencia de un concurso ideal son los siguientes:

> [...]
>
> En ese orden, el **concurso ideal** de delitos ha desarrollado tanto en la doctrina como en el ámbito jurisdiccional una pormenorización más profunda.
>
> Así, se ha establecido que para definir que existe un verdadero concurso ideal de delitos, ha de considerarse la actualización de diversos elementos, como los que enseguida se indican:
>
> • **Unidad de acto o conducta** (acción o incluso la omisión).
>
> • **Violación de varias disposiciones legales.**
>
> • **Unidad delictiva**. Esta condición que debe exigirse para la configuración del delito ideal, no debe definirse a partir de los bienes jurídicos que tutele cada delito, sino más bien, en el análisis que se efectúe de si cada delito puede actualizarse en forma disociada, y de si los delitos presentan una relación de interdependencia.
>
> [...]

Ahora, debemos tener presente la diferencia entre la multa fondo y la multa de forma, ello en términos de la jurisprudencia VI.1o.A. J/21[47] emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito:

> **MULTA DE FONDO Y MULTA FORMAL. DISTINCIÓN ENTRE LAS PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 76, FRACCIÓN II, Y 81, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 1993, 1994 Y 1995.** No se viola en perjuicio de la quejosa lo dispuesto en el artículo 75, fracción V, del Código Fiscal Federal, habida

[47] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XIV, septiembre de 2001, p. 1224.

cuenta que los artículos 76, fracción II y 81, fracción IV, del citado ordenamiento tributario vigente durante los años de mil novecientos noventa y tres, mil novecientos noventa y cuatro y mil novecientos noventa y cinco, en los que se fundaron las exactoras para sancionar a la contribuyente, establecían: "Artículo 76. Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, se aplicarán las siguientes multas: ... II. Del 70% al 100% de las contribuciones omitidas, actualizadas, en los demás casos." y "Artículo 81. Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones, o expedir constancias incompletas o con errores: ... IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.". De ello se advierte que resulta inaplicable el mencionado artículo 75, fracción V, del Código Fiscal Federal, ya que los preceptos legales transcritos se refieren a conductas distintas, es decir, mientras el artículo 82, fracción IV, sanciona el no efectuar los pagos provisionales de una contribución en los términos establecidos por las disposiciones fiscales (multa formal), el artículo 76, fracción II, prevé la infracción consistente en la omisión en el pago de tales contribuciones (multa de fondo o sustantiva), lo que significa que un precepto se refiere a la forma en que se debe enterar un tributo y el otro, al entero mismo. En tal virtud, si el causante no incurre en incumplimiento a sus obligaciones fiscales, el omitir presentar los pagos provisionales de una contribución, no

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

generaría, en sí mismo, la omisión en el entero de dicho tributo, sino únicamente recargos por la falta de pago oportuno, de acuerdo al artículo 21, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, lo que lleva a concluir que no se presenta el supuesto previsto en el artículo 75, fracción V, del ordenamiento en consulta, ya que no es la misma conducta omitir presentar el pago provisional de una contribución cumpliendo con las formas establecidas en las disposiciones fiscales y omitir enterar dicha contribución, total o parcialmente. Cabe señalar que es inexacto que ambas multas se calculen sobre el mismo monto del impuesto omitido, pues al margen de que la forma de cálculo de una multa nada tiene que ver con la conducta que la motiva, lo cierto es que el invocado artículo 76, fracción II, se refiere a los porcentajes de las contribuciones omitidas actualizadas, mientras que el artículo 82, fracción IV, del código tributario federal vigente en mil novecientos noventa y tres, aludía al veinte por ciento del pago provisional no efectuado y, como ya se ha precisado, la omisión en el entero de una contribución constituye un hecho distinto a la forma en que, de acuerdo con las disposiciones fiscales, aquélla deba ser cubierta.

En este contexto jurisprudencial, la fracción V del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación prevé el principio de concurso ideal en el derecho fiscal sancionador al disponer lo siguiente:

> **Artículo 75.-** Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:
>
> [...]
>
> **V.** Cuando **por un** acto o una omisión se infrinjan **diversas disposiciones fiscales** de **carácter formal** a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

> Asimismo, cuando **por un** acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones **formales** y se **omita total** o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.
>
> Tratándose de la presentación de declaraciones o avisos cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma forma oficial y se omita hacerlo por alguna de ellas, se aplicará una multa por cada contribución no declarada u obligación no cumplida.
>
> [...]

Sin embargo, el octavo (antepenúltimo) y el noveno (penúltimo) párrafos del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación disponen lo siguiente:

> **Artículo 76.**- [...]
>
> [...]
>
> Cuando se hubieran disminuido pérdidas fiscales improcedentes y como consecuencia de ello se omitan contribuciones, la sanción aplicable **se integrará por** la multa del 30% al 40% sobre la pérdida declarada, **así como por la multa que corresponda a la omisión en el pago de contribuciones.**
>
> Tratándose de la omisión en el pago de contribuciones debido al incumplimiento de las obligaciones previstas en los artículos 106, octavo párrafo y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las multas serán un 50% menores de lo previsto en los párrafos primero, segundo y tercero de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

este artículo. En el caso de pérdidas, cuando se incumpla con lo previsto en los citados artículos, **la multa será del 15%** al 20% de la diferencia que resulte cuando las pérdidas fiscales declaradas sean mayores a las realmente sufridas. Lo previsto en este párrafo será aplicable, siempre que se haya cumplido con las obligaciones previstas en los artículos **86, fracción XII** y 133 fracción XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

[...]

De lo anterior advertimos que por disposición expresa debe imponerse la multa por omisión de contribuciones (primer párrafo) y la multa por declaración de pérdidas fiscales mayores a las declaradas, razón por la cual no es aplicable la figura de concurso prevista en la fracción V del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.

Luego, si la autoridad fundó y motivó que: "*el contribuyente se hace acreedor a la imposición de una multa equivalente al 30% de la pérdida declarada en exceso en relación a la que realmente correspondió, es decir: a una multa de $574,670,* ***de conformidad con lo establecido en el artículo 76, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.***".

Consecuentemente, el argumento en estudio es **infundado**, porque la multa del primer párrafo y antepenúltimo párrafo del artículo coexisten válidamente, pues la actora omitió considerar que éste señala: "*la sanción aplicable se integrará por la multa del 30% al 40% sobre la pérdida declarada, **así como** por la multa que corresponda a la omisión en el pago de contribuciones.*".

Octavo. Precios de transferencia. Obligación de elaborar el estudio en términos de las fracciones XII y XIII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. La **actora** argumentó, en el concepto de impugnación **quinto**[48], lo siguiente:

[...]

QUINTO.- La resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-

[48] Visible a partir de la página **veintinueve** del expediente.

588 que se controvierte es ilegal, toda vez que la misma carece de la debida motivación legal y, además, en su emisión la demandada apreció de forma equivocada los hechos y circunstancias que pretendidamente la motivan, razones por las cuales, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

En efecto, como es del conocimiento de ésa H. Sala, el artículo 86 fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2010 (ejercicio fiscal revisado) establecía de forma expresa que:

Artículo 86.- [Se transcribe]

Como puede observarse, por disposición expresa de ley, los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior (2009) no hubieran excedido de $13'000,000.00 (trece millones de pesos) no estaban obligados a cumplir con la obligación establecida en la fracción XII del artículo 86 de la LISR 2010.

Al respecto, y como también es del conocimiento de ésa H. Sala, toda la información, documentos, análisis, empresas comparables y método aplicado a que aluden los incisos de la fracción XII del artículo 86 de la LISR 2010 para demostrar que el monto de los ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, es lo que en un solo documento que se prepara para ello ex professo se conoce comúnmente como "Estudio de Precios de Transferencia".

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Ahora bien, DIJAMEX por el ejercicio fiscal del 2010 no estaba obligada a preparar estudio de precios de transferencia alguno, simplemente porque en el ejercicio inmediato anterior (2009) no generó ingreso alguno, ya que fue hasta el año 2010 cuando empezó a operar y generar ingresos. Obviamente DIJAMEX no rebasó el límite de $13'000,000.00 establecido por la propia fracción XII del artículo 86 de la LISR en comento.

Por ello, se reitera, DIJAMEX por el ejercicio fiscal del 2010 no estaba obligada a preparar estudio de precios de transferencia alguno, no siéndole aplicable lo dispuesto por la fracción XII del artículo 86 de la LISR 2010 (estudio de precios de transferencia).

En este sentido, y como se señaló en el apartado de "Hechos" y se analizó a profundidad en el agravio "Segundo" de este ocurso, la demandada pretendió sustentar un segundo ejercicio de facultades de comprobación a DIJAMEX supuestamente basándose para ello en unos dizque "hechos diferentes" consistentes en una "denuncia ciudadana" acompañada de un estudio de precios de transferencia hecho por el denunciante.

Por lo anterior, DIJAMEX exhibió a la demandada durante el procedimiento fiscalizador un estudio de precios de transferencia que mi mandante preparó con el fin de desvirtuar la veracidad de la "denuncia ciudadana" y del estudio de precios de transferencia que se le acompañó. En este sentido, en la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se controvierte, específicamente en su foja No. 122, la propia demandada transcribe y reconoce lo que le manifestó y especificó mi mandante sobre el particular:

[Se transcribe]

Por tanto, es claro que, primero, DIJAMEX por el ejercicio fiscal del 2010 no estaba obligada a preparar o proporcionar estudio de precios de transferencia alguno, no siéndole aplicable lo dispuesto por la fracción XII del artículo 86 de la LISR. En segundo lugar, que el estudio de precios de

transferencia que mi mandante preparó y exhibió ante la demandada, tenía el único propósito de demostrar que la temeraria "denuncia" y estudio de precios de transferencia que la acompañó, eran completamente incorrectos, sesgados y falsos.

No obstante todo lo anterior, y como podrá corroborarlo ésa H. Sala, en su resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se controvierte la demandada otorga al estudio de precios de transferencia proporcionado por DIJAMEX un carácter alcance obligatorio y legalmente exigible para mi mandante, llegando la demandada al extremo de sustentar y basar sus observaciones e infracciones que imputa a mi representada precisamente en dicho estudio de precios de transferencia que, se insiste, para mi mandante ni siquiera era obligatorio o aplicable.

En efecto, como puede observarlo esa H. Sala, en la foja No. 119 de la resolución liquidatoria que se combate, específicamente en la parte final del penúltimo párrafo, la demandada señala que después de diversos requerimientos, fue en el escrito que ella identifica como "Escrito de Respuesta No. 4" presentado el 28 de abril del 2016 que DIJAMEX proporcionó un estudio de precios de transferencia, indicando de forma expresa la demandada que: "el Estudio de PT es parte importante del oficio de observaciones para determinar la situación fiscal del contribuyente".

Como puede observarse, la demandada se basó en el Estudio de Precios de Transferencia de DIJAMEX para "determinar su situación fiscal otorgándole obligatoriedad, alcance, fuerza y valor legal que no tiene en perjuicio de mi mandante, siendo que dicho estudio no era obligatorio para

mi mandante (de hecho, ni siquiera le es aplicable) y además que tal estudio fue exhibido con el único propósito de demostrar que la temeraria "denuncia" y estudio de precios de transferencia que la acompañó, eran completamente incorrectos, sesgados y falsos, y NO fue exhibido por DIJAMEX para que se le determinara su situación fiscal, como abusiva, excesiva y arbitrariamente lo hizo la demandada.

En este sentido, tan volvió obligatorio y legalmente exigible para mi mandante el estudio de precios de transferencia, que la demandada, en la foja No. 120, último párrafo, de la resolución liquidatoria controvertida señaló que: "...el contribuyente tampoco proporcionó evidencias de que el Estudio de PT se hubiera elaborado antes de que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación, por lo que se observó que el Estudio de PT es un documento elaborado fuera de los plazos legales establecidos para ello y no representa para el contribuyente un cumplimiento espontaneo..."

Se reitera, arbitraria, excesiva, ilegal e indebidamente, la demandada se basó en el Estudio de Precios de Transferencia de DIJAMEX para "determinar su situación fiscar siendo que dicho documento no era obligatorio para mi mandante (de hecho, ni siquiera le es aplicable) y además que tal estudio fue exhibido con el único propósito de demostrar que la temeraria "denuncia" y estudio de precios de transferencia que la acompañó, eran completamente incorrectos, sesgados y falsos, y NO fue exhibido por DIJAMEX para que "se le determinara su situación fiscal", como abusivamente así lo hizo la demandada.

En este sentido, y como puede corroborarlo esa H. Sala, prácticamente la totalidad de las "observaciones", "irregularidades" e "infracciones" que la demandada imputa a DIJAMEX en su resolución liquidatoria que se combate, se basan precisamente en el Estudio de Precios de Transferencia que, no siendo aplicable ni legalmente

exigible para DIJAMEX, mi mandante exhibió con la única finalidad de demostrar la falsedad de la denuncia (y estudio que la acompañó) que fue presentada en su contra, siendo que la demandada de forma arbitraria y abusiva lo utilizó en perjuicio de DIJAMEX para "determinarle su situación fiscal", lo cual no es dable ni legal.

Lo anterior puede apreciarse en las fojas Nos. 133, 142, 146, 147, 151, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 190, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198, 199, 200, 201, 202, 203, 204, 205, 206, 207, 208, 209, 201, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, 220, 221, 222, 223, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 230, 231, 232, 233, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240, 241, 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248, 249, 250, 251, 252 y 253 de la resolución liquidatoria controvertida, en donde la demandada critica, objeta y rechaza el Estudio de Precios de Transferencia de DIJAMEX respecto de la selección de empresas comparables, sus funciones activos y riesgos, su comparabilidad, el método aplicado, márgenes de utilidad obtenidos, etc. Con base en tal objeción y rechazo del Estudio de Precios de Transferencia, la demandada dice proceder a "ajustar" a DIJAMEX para determinarle pretendidos impuestos omitidos.

Note esa H. Sala que la selección de empresas comparables, sus funciones activos y riesgos, su comparabilidad, el método aplicado, márgenes de utilidad obtenidos, etc., contenidos en el estudio de precios de transferencia que DIJAMEX exhibió, y que fueron criticados, rechazados, alterados y modificados para ser utilizados por la demandada como base para "determinar la situación fiscal" de mi mandante, son precisamente la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

información, documentación y análisis a que aluden los diversos incisos de la fracción XII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2010, la cual, se reitera, no le es aplicable a DIJAMEX.

En este sentido, de forma obscura y contradictoria, la demandada indica en su resolución liquidatoria combatida que ella nunca requirió a DIJAMEX estudio de precios de transferencia alguno, y que para su determinación no invocó el referido artículo 86 fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2010 (estudio de precios de transferencia) simulando y fingiendo lo que es obvio, es decir, que aunque no lo invocó expresamente, de forma práctica, real y material, la demandada en su resolución liquidatoria que se combate si aplicó dicho artículo 86 fracción XII como exigible y legalmente obligatorio y aplicable a DIJAMEX en su perjuicio, cuando ella utilizó la información, documentación y análisis del estudio de precios de transferencia que DIJAMEX exhibió (para desvirtuar la denuncia) para abusiva, arbitraria e ilegalmente determinarle a mi mandante "su situación fiscal".

Inclusive, señala la demandada en la foja No. 132 de la resolución liquidatoria combatida, que ella "interpretó" que la exhibición que DIJAMEX hizo del Estudio de Precios de Transferencia fue para "acreditar" que cumplía con las disposiciones en la materia, "interpretación" comodina, abusiva, excesiva, arbitraria e ilegal, porque mi mandante, no estando obligada a elaborar ni presentar estudio de precios de transferencia alguno, lo elaboró y lo exhibió con el único propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia presentada en su contra. Nada más.

En la misma foja No. 132 de la resolución combatida, la demandada señala que el multicitado estudio de precios de transferencia de DIJAMEX lo utilizó "solamente como referencia" lo cual es absolutamente falso porque basta la simple lectura de las fojas Nos. 133, 142, 146, 147, 151, 158, 159, 160,161, 162, 163, 164, 165, 166, 190, 191, 192,

193, 194, 195, 196, 197, 198, 199, 200, 201, 202, 203, 204, 205, 206, 207, 208, 209, 201, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, 220, 221, 222, 223, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 230, 231, 232, 233, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240, 241, 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248, 249, 250, 251, 252 y 253 de la resolución liquidatoria controvertida, para constatar que la demanda utilizó dicho estudio para "ajustar" a DIJAMEX y determinarle pretendidos impuestos omitidos. Como prueba de lo anterior, basta atender lo señalado por la demandada en los párrafos primero y segundo de la foja No. 214 de la resolución liquidatoria controvertida.

En este sentido, y para no dejar lugar a dudas, si de la resolución liquidatoria combatida se excluye toda referencia, análisis, determinación y pronunciamiento relacionado con el Estudio de Precios de Transferencia que DIJAMEX exhibió con el único propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia presentada en su contra, se tiene que entonces prácticamente no queda nada, ninguna motivación o sustento legal válido para la determinación de los impuestos omitidos que la demandada aduce. Por ello, la demandada no debió válida ni legalmente basarse o sustentarse en el estudio de precios de transferencia exhibido por DIJAMEX para determinarle infracciones u 'misiones, porque con ello da al referido estudio un alcance, obligatoriedad y exigibilidad en perjuicio de mi mandante, que jurídicamente no tiene. Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente Tesis del Pleno de la Sala Superior de ése H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa:

VII-P-SS-460

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

ADMINISTRATIVOS.- [Se transcribe]

Así las cosas, para "determinar la situación fiscal" de DIJAMEX la demandada no podía utilizar válidamente (ni como motivación legal, base o referencia) el estudio de precios de transferencia que mi mandante le exhibió. Primero, porque dicho estudio no era obligatorio, ni exigible, ni aplicable a mi representada, por disposición expresa de ley. En segundo lugar, porque DIJAMEX exhibió tal estudio con el único propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia que fue presentada en su contra. Nada más.

Por ello, que la demandada le otorgara a dicho estudio una obligatoriedad, exigibilidad, alcance y fuerza legal que no tiene, en perjuicio de DIJAMEX, es ilegal e indebido, improcedente, contrario a lo establecido por el artículo 86 fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2010 (ejercicio sujeto a revisión).

Al respecto, ese H. Tribunal ha sentado múltiples Tesis y Precedentes en el sentido de que resulta ilegal e indebido que la autoridad configure incumplimientos, infracciones y determine créditos fiscales, con base en información y/o documentación que el contribuyente no está obligado a tener, mantener o proporcionar, o con base en obligaciones que no está impelido a cumplir o que ni siquiera le son aplicables o exigibles, lo cual se agota en el presente caso si se considera que el Estudio de Precios de Transferencia que DIJAMEX exhibió, primero, ni siquiera le es aplicable o exigible por disposición expresa del artículo 86 fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2010 y, en segundo lugar, que mi mandante exhibió tal estudio con el único propósito de evidenciar la falsedad de la temeraria denuncia presentada en su contra, y no para que se le determinara su situación fiscal como arbitraria, excesiva, abusiva e ilegalmente así lo hizo la demandada.

Por tanto, si prácticamente la totalidad de las "observaciones", "irregularidades" e "infracciones" que la demandada imputa a DIJAMEX en su resolución

liquidatoria que se combate, se basan y sustentan precisamente en el Estudio de Precios de Transferencia que, no siendo aplicable ni exigible para DIJAMEX, mi mandante exhibió con la única finalidad de demostrar la falsedad de la denuncia que fue presentada en su contra, y es con base en tales "observaciones", "irregularidades" e "infracciones" que la demandada le determina pretendidos impuestos omitidos a DIJAMEX, entonces es claro que la resolución liquidatoria misma es ilegal e indebida, porque en ella, aunque la demandada pretenda soslayarlo, esconderlo y simular que no fue así, se le otorga a dicho estudio una obligatoriedad, fuerza, base y alcance legal que no tiene, en perjuicio de mi representada.

Se reitera, si de la resolución liquidatoria combatida se excluye toda referencia, análisis, determinación y pronunciamiento relacionado o basado en el Estudio de Precios de Transferencia que DIJAMEX exhibió con el único propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia presentada en su contra, conforme en derecho así corresponde por no serle exigible, ni aplicable dicho estudio por disposición expresa de ley, se tiene entonces que prácticamente no queda nada, ninguna motivación, base o sustento legal para la determinación de los impuestos omitidos que la demandada aduce.

En consecuencia, toda vez que la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se controvierte carece de la debida motivación legal y, además, en su emisión la demandada apreció de forma equivocada los hechos y circunstancias que pretendidamente la motivan, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo,

procede decretar su nulidad lisa y llana.

[...]

En cambio, la **autoridad** sostuvo, en su **contestación de la demanda**[49], lo siguiente:

[...]

CUARTO: Se refuta el concepto de impugnación identificado como **QUINTO** del escrito inicial de demanda, en el que la actora sustancialmente señala lo siguiente:

[...]

Una vez precisado lo anterior, es de señalar que resultan **INOPERANTES** e **INFUNDADOS** los argumentos realizados por la actora, atento a las siguientes consideraciones:

A. En primer lugar es de manifestar que resulta del todo inoperante lo argumentado por la actora, toda vez que como esa H. Sala Administrativa podrá advertir, la accionante no ataca los fundamentos y motivos de la resolución impugnada.

Lo anterior es así, toda vez que la promovente es omisa en controvertir la determinación de la autoridad en el sentido de que el primer párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, sí obligan a la actora en sus operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero en el primer caso y en todas sus operaciones con partes relacionadas en el segundo caso, en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas que deriven de ellas, a documentar o sustentar que fueron determinados, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre

---

[49] Visible a partir de la página **trescientos ochenta y cinco** del expediente.

partes independientes en operaciones comparables.

Sobre el particular, resultan aplicables los siguientes criterios de los Tribunales Federales:

[...]

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. SON INOPERANTES SI NO ATACAN LOS FUNDAMENTOS DEL FALLO RECLAMADO. [Se transcribe]

[...]

AGRAVIOS INOPERANTES.- LO SON CUANDO NO COMBATEN LOS MOTIVOS Y FUNDAMENTOS DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, O CUANDO EN FORMA AMBIGUA E IMPRECISA SE ALEGUE LA INFRACCIÓN A UN PRECEPTO. [Se transcribe]

[...]

AGRAVIOS INOPERANTES.- SON LOS EXPRESADOS POR LA ACTORA SI NO IMPUGNAN LA MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN DE LA RESOLUCIÓN. [Se transcribe]

[...]

PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. [Se transcribe]

[...]

AGRAVIOS INOPERANTES, CUANDO NO COMBATEN LA PARTE MEDULAR DE LA SENTENCIA. [Se transcribe]

[...]

AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE NO COMBATEN LAS CONSIDERACIONES DE LA SENTENCIA RECURRIDA Y NO SE DA NINGUNO DE LOS SUPUESTOS DE SUPLENCIA DE LA DEFICIENCIA DE LOS MISMOS. [Se transcribe]

De los criterios transcritos, se desprende que se consideran como inoperantes aquellos argumentos que no combaten los motivos y fundamentos en los que se sustentó la autoridad al momento de emitir el acto cuya legalidad se controvierte (llámese sentencia, resolución administrativa, etcétera).

En ese sentido, si la accionante es omisa en controvertir la determinación de la autoridad consistente en la obligación respecto de sus operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero en todas sus operaciones con partes relacionadas en el segundo caso, en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas que deriven de ellas, a documentar o sustentar que fueron determinados, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, lo evidente es que sus argumentos devienen infundados.

B. Asimismo, resulta importante señalar que a esa H. Sala Administrativa que los argumentos formulados por la actora, también resultan inoperantes para desvirtuar la presunción de legalidad con la que goza la resolución contenida en el oficio 900-06-02-2017-588 de fecha 11 de julio de 2017, de conformidad con lo establecido en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Lo anterior se afirma ya que de la simple lectura que se efectúe a lo aducido por mi contraria esa H. Sala Administrativa válidamente podrá advertir que no ataca de forma frontal los fundamentos de la resolución materia de disenso, sino por el contrario, sólo busca desviar la atención

de la litis que se pone a consideración de esa Juzgadora la cual se circunscribe en dilucidar si la accionante, respecto de sus operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero y en todas sus operaciones con partes relacionadas en el segundo caso, en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas que deriven de ellas, se encontraba obligada a documentar o sustentar que fueron determinados, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Lo anterior de conformidad, con el primer párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010.

Para demostrar lo anterior, es preciso recordar que es una obligación de la parte que estime que un acto de autoridad es ilegal, controvertir de forma frontal las consideraciones en que se funda y motiva éste, pues sólo en la medida en que ello ocurra los juzgadores estarán en aptitudes de entrar al estudio de las cuestiones planteadas.

En ese sentido, la razón por la cual se estima que son inoperantes los argumentos que hace valer la actora en su escrito inicial de demanda, se sustentan en el hecho de que éstos no se encaminan a controvertir los fundamentos en que se sustenta la resolución impugnada, ya que con ellos no acredita que no se encuentra obligada a cumplir con lo previsto en el primer párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, sino por el contrario, sólo se

limita a realizar afirmaciones gratuitas carentes de sustento en el sentido de que la resolución impugnada es ilegal, en virtud de que se funda en diverso precepto, que como se puede advertir de la propia resolución impugnada, en momento alguno fue sustento de la autoridad demandada.

Bajo estas consideraciones, es inconcuso que las manifestaciones aducidas por la actora no combaten los fundamentos sustanciales en los que se sustenta la resolución materia de impugnación, pues lo cierto es que el precepto referido por la actora (86 fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta), no fue fundamento ni motivación por parte de la autoridad, por lo que lo procedente es que dichas alegaciones sean tachadas de inoperantes.

En ese sentido, si la inoperancia de los conceptos de impugnación se actualiza en la medida en que éstos no se encuentran encaminados a controvertir todos los fundamentos y motivos en que se sustenta la resolución impugnada, tal y como acontece en la especie, ya que los argumentos de la actora no están encaminados a demostrar que no se encuentra obligada a cumplir con lo establecido en los artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, lo cual no sólo es parte de la Fundamentación y Motivación de la resolución materia de disenso, sino además es la materia toral de la resolución.

Con base en lo anterior, es que esa H. Sala Administrativa deberá considerar que subsiste la presunción de validez de la resolución impugnada, en términos del artículo (ilegible) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Lo que se robustece con el criterio que a continuación se reproduce:

ACTOS, PRESUNCION DE VALIDEZ DE LOS, EN EL JUICIO DE NULIDAD. [Se transcribe]

Del criterio anterior, se puede advertir claramente que por ministerio de Ley las resoluciones que emita la autoridad gozan de presunción de validez, la cual subsiste en la medida en que los demandantes no controvierten de forma frontal la fundamentación en que se apoyan, tal y como ocurre en el caso en concreto, haciéndose evidente que en el presente juicio debe prevalecer la legalidad de la resolución impugnada.

C. Respecto a la Litis sometida a consideración de esa H. Sala Administrativa, resulta pertinente destacar que la actora UNICAMENTE se limita a realizar manifestaciones gratuitas carentes de sustento jurídico en el sentido de que la resolución impugnada es ilegal, en virtud de que se encuentra motivado por un precepto que no fue aplicado por la autoridad fiscal como motivo ni fundamento parte de la misma.

Sin embargo, es de señalar que a través de la resolución impugnada contenida en el oficio 900-06-02-2017-588 de fecha 11 de julio de 2017, el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", determinó un crédito fiscal como sujeto directo por concepto de Impuesto sobre la Renta en cantidad de $7'382,070.00, así como un reparto de utilidades en cantidad de $781,167.00, correspondiente al ejercicio de 2010, derivado de las obligaciones a que se encontraba sujeto como consecuencia de celebrar operaciones con partes relacionadas.

Obligaciones dentro de las cuales se encuentra obligada a documentar o sustentar, respecto de sus operaciones con partes relacionadas, considerar para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones

comparables.

Con base en lo anterior, esa H. Sala Administrativa no deberá perder de vista que la actora es omisa en controvertir lo resuelto por la autoridad en cuanto a que de conformidad con lo expresamente establecido en el primer párrafo del artículo 215 de la Ley citada, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, se encontraba obligada a documentar o sustentar, respecto de sus operaciones con partes relacionadas, considerar para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Una vez precisado lo anterior, resulta importante precisar que acorde a nuestro sistema jurídico, cuando un particular no ejercita las vías correspondientes en contra de los actos administrativos, o bien, controvirtiéndolo no ataca la totalidad de los fundamentos y motivos que lo sustentan, se entiende que tácitamente se ha conformado con el mandato de autoridad, o con aquellas partes no combatidas, consintiendo los efectos que el mismo generará en su esfera jurídica.

Lo anterior, es en atención al principio de certeza jurídica ya que el Legislador ha creado los medios jurídicos necesarios para que se controvierten los actos de autoridad que se estimen ilegales, por lo que un acto no controvertido, adquiere firmeza ya sea en su totalidad o en aquella parte que no se controvirtió y no podrá ser materia de anulación con motivo de actos posteriores.

Sirve de apoyo a lo anterior, la Tesis: XIV.C.A.39 A, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXXII, Octubre de 2010, Página: 3117, Registro: 163608, que es de rubro y tenor siguiente:

LITIS ABIERTA. DICHO PRINCIPIO NO OPERA EN RELACIÓN CON ARGUMENTOS RELATIVOS AL FONDO DEL ACTO ADMINISTRATIVO PRIMIGENIO

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

QUE NO PROSPERARON EN UN RECURSO ANTERIOR AL CONTROVERTIDO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, CUYA RESOLUCIÓN NO SE IMPUGNÓ JURISDICCIONALMENTE. [Se transcribe]

De lo anterior, se concluye que debe reputarse como consentido un acto que no se impugnó por el medio establecido por la ley, o bien, las consideraciones de hecho y de derecho que no se controvirtieron.

Con base en lo anterior, esa H. Sala Administrativa no deberá perder de vista que la actora consintió lo determinado por la autoridad en cuanto a que de conformidad con el (sic) primer párrafo del artículo 215 de la Ley citada, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, se encuentra obligada en sus operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero y en todas sus operaciones con partes relacionadas, en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas que deriven de ellas, a documentar o sustentar que fueron determinados, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Lo anterior, se traduce en que si la hoy actora refiere que no se encontraba obligada a cumplir con la obligación de proporcionar un estudio de precios de transferencia, de conformidad con el artículo 86, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es dable concluir que reconoce que no cumplió con la obligación contemplada en los artículo 215 de la Ley cita y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

en 2010.

Por ende, al no haber cumplido con las leyes fiscales referidas, se hace evidente el ilegal actuar mi contraria, toda vez que mi representada precisamente sustentó su resolución con base en advertir que la hoy actora no cumplió con lo establecido en el artículo 215 de la Ley cita y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, no obstante que se encontraba obligada a ello, al demostrarse que celebró operaciones con partes relacionadas.

Las anteriores consideraciones resultan de suma importancia y se deben tomar en consideración al momento de emitir la sentencia que resuelva el presente asunto, ya que tal y como se podrá advertir, la hoy actora a través de una serie de manifestaciones sin sustento jurídico, trata de desviar la atención de esa H. Instrucción de lo que realmente formó parte del sustento de mi representada, esto es, el incumplimiento por parte de la promovente de lo dispuesto en el artículo 215 de la Ley cita y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010.

Asimismo, resulta pertinente señalar que no obstante que la actora no ataca los fundamentos y motivos precisados en la resolución impugnada, es la misma promovente quien reconoce estar consciente de las obligaciones a las que se encontraba sujeta en relación con los artículo 215 de la Ley cita y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010.

A efecto de demostrar lo anterior, resulta oportuno observar en la parte conducente de su escrito de fecha 28 de abril de 2016 (identificado como respuesta #4), misma que fue citada en la resolución impugnada a foja 131, lo siguiente:

[Se transcribe]

Como se puede notar, la misma actora reconoció que el objetivo del Estudio de Precios de Transferencia, en las

palabras del citado Estudio fue tratar de dar cumplimiento con la obligación de DIJAMEX de pactar sus operaciones con partes relacionadas, de manera similar a como lo hacen empresas independientes en operaciones comparables, y a la vez servir como parte de la documentación comprobatoria en materia de precios de transferencia de acuerdo a lo establecido en los artículos 215 y 216, incluso en las fracciones XII y **XV del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010**, así como a lo establecido en la fracción III del artículo 18 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010.

De lo anterior, se advierte que el propio contribuyente en su Estudio de PT estaba muy consciente de las obligaciones fiscales que tenía en materia de precios de transferencia, obligaciones que ahora la actora pretende desconocer, no obstante que la accionante estaba consciente de las obligaciones a que se encontraba sujeta.

Ahora bien, no debe pasar desapercibido que la actora pretende descalificar su propio Estudio de Precios de Transferencia, al señalar que ese documento no puede servir siquiera de referencia u obligatorio y, que fue presentado de buena fe con el mejor ánimo de colaborar con esta autoridad, con el propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia penal y del falso e sustentado estudio de precios de transferencia que la acompañó.

Lo anterior, toda vez que como esa H. Instrucción podrá advertir, el Estudio de PT tenía como propósito tratar de demostrar que las operaciones con partes relacionadas de la promovente, se pactaron como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables, lo que esta Administración interpretó como el documento que trató

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

de demostrar el cumplimiento a las obligaciones establecidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, disposiciones referidas en el propósito del citado Estudio de PT.

Asimismo, no se debe perder de vista que en momento alguno la actora refirió que el Estudio de PT, no podría servir siquiera de referencia y que haya sido exhibido con el propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia penal y del falso e insustentado estudio de precios de transferencia que la acompañó.

Con base en lo anteriormente expuesto, es dable concluir que la actora consintió lo determinado por la autoridad en cuanto a que de conformidad con el primer párrafo del artículo 215 de la Ley citada, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, se encuentra obligada en sus operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero y en todas sus operaciones con partes relacionadas, en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas que deriven de ellas, a documentar o sustentar que fueron determinados, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, al no esgrimir argumento alguno en contra de dicha determinación.

Asimismo, resulta infundado el argumento de la promovente en el que refiere que la autoridad tomó su propio Estudio de Precios de Transferencia, para determinarle el crédito impugnado, pues como se puede advertir de la resolución impugnada la autoridad concluye que la entonces contribuyente incumplió con lo dispuesto por los artículos 215, primer y tercer párrafos y 216, primer párrafo, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y, por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del

Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, en su Estudio de Precios de Transferencia, derivado de no realizar una adecuada búsqueda de empresas comparables para Ocean Technologies.

En ese sentido, es claro que al haberse advertido inconsistencias en el Estudio de Precios de Transferencia aportado por la actora, mi representada, procedió a efectuar su propio estudio, como se advierte de la resolución impugnada y como se procederá a demostrar en el aparado continuo, lo que demostrara lo infundado del presente argmento (sic).

Cabe señalar, que no debe pasar desapercibido que en momento alguno la actora refirió en su Estudio de Precios de Transferencia, que éste no podría servir siquiera de referencia y que haya sido exhibido con el propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia penal y del falso e insustentado estudio de precios de transferencia que la acompañó, motivo por el cual no pudo alegar perjuicio alguno, el hecho de que la autoridad haya considerado como referencia a referido estudió, para efectos de la determinación de precios de transferencia, máxime si no lo hizo.

En ese sentido, es claro que la resolución se encuentra apegada a derecho, por lo tanto, lo procedente es reconocer la validez de la misma.

[...]

Así, la **actora** argumentó esencialmente lo siguiente:

A) Que no tenía la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia, porque la fracción XII del artículo 86 de la Ley del Impuesto

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

sobre la Renta disponía que esa obligación no era aplicable a los contribuyentes, cuyos ingresos no hubiese excedido de $13, 000,000.00 en el ejercicio inmediato anterior.

Que la actora comenzó sus operaciones en el ejercicio de 2010, el cual fue fiscalizado, razón por la cual no tenía la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia.

Que la autoridad justificó ilegalmente su actuar en la fracción XIII del artículo 86, aludiendo a que era infundado su argumento, porque no citó la fracción XII del referido artículo.

B) Que exhibió, en la revisión de gabinete, el estudio de precios de preferencia para desvirtuar la veracidad de la denuncia ciudadana y el estudio que fue anexado.

Que, por tal motivo, la autoridad otorgó ilegalmente valor obligatorio y exigible al estudio de precios de transferencia exhibido en la revisión de gabinete, incluso sustentó sus observaciones en éste a pesar de que no era exigible.

Que el estudio de precios de transferencia que exhibió no podía ser utilizado por la autoridad para determinar omisiones y liquidar el crédito fiscal.

Resolución

Primeramente, la autoridad fundó y motivó, en el oficio impugnado 900-06-02-2017-**588** del **once de julio de dos mil diecisiete**, lo siguiente:

Página 107

[...]

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que derivado de lo anterior, se concluye que Ocean Technology Inc. fue su parte relacionada en el ejercicio fiscal de 2010, en términos de lo dispuesto por el quinto

párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y, en consecuencia, las operaciones de ventas a Ocean Technology Inc. por un importe de $78,613,474 pesos (declaración anual complementaria por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012, ver cuadros 6 y 11), que corresponden a sus ingresos del extranjero con su único cliente del extranjero que fue Ocean Technology Inc., se encuentran en el supuesto establecido por el primer párrafo del citado artículo 215, que consiste en la obligación de que en los ingresos acumulables ingresos de sus operaciones con su parte relacionada Ocean Technology Inc., se consideraran los precios y montos de contraprestaciones qué hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente, Sé reitera que al no haber considerado que Ocean Technology Inc. fuera su parte relacionada, hasta antes presentar el Escrito de Respuesta #4, no se tenía evidencia de que hubiera cumplido con la obligación establecida en el primer párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente 2010, es decir, de determinar que para los ingresos acumulables de DIJAMEX por sus cuentas a Ocean Technology Inc., se hubieran considerado los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables (valor de mercado) y tampoco con la **obligación establecida en el primer párrafo del artículo 86, fracción XIII de la Ley citada**, es decir, de presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.

[...]

Página 120

[...]

Ingresos por ventas de DIJAMEX a su parte relacionada Ocean Technology Inc. De lata de carne de cangrejo pasteurizada

Tanto para el oficio de observaciones como para la presente, en esta sección se analizaran los ingresos por ventas de DIJAMEX a su parte relacionada Ocean Technology Inc. (en adelante OT) de lata de carne de cangrejo pasteurizada para efectos del impuesto sobre la renta de $78,613,474 pesos (declaración anual complementaria por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012, ver cuadros 6 y 11) y para efectos del impuesto empresarial a tasa única de $82,420,911 pesos (Estudio de PT, hoja 31). Para estos efectos se analizará el estudio de PT:

Estudio de PT

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que en el Estudio de PT se menciona que "El objeto del presente análisis es el de proporcionar una visión general al lector de los aspectos más importantes considerados en la evaluación de las operaciones controladas celebradas por Dijamex con su parte relacionada OT, mismas que son materia del presente estudio." (Hoja 4, operaciones controladas se refiere a operaciones con partes relacionadas).

En el oficio de observaciones se señaló que cabía precisar que el contribuyente no proporcionó evidencias de que el Estudio de PT se hubiera elaborado en el momento en que debió haber presentado su declaración anual del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2010, es decir, a más

tardar el 31 marzo de 2011 que fue cuando presentó su declaración normal y que asimismo, el Contribuyente tampoco proporcionó evidencias de que el Estudio de PT, se hubiera elaborado antes de que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación por lo que se observó que el Estudio de PT, es un documento elaborado fuera de los plazos legales establecidos para ello y no representa para el contribuyente un cumplimiento espontaneo a lo dispuesto por el artículo **215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010**.

Pruebas Documentales

Al respecto, en su Escrito de desvirtuación mencionó que:

[Se transcribe]

Análisis y conclusiones

Se reitera que lo observado con respecto al Estudio de PT fue que el contribuyente no proporcionó evidencias de que el Estudio de PT se hubiera elaborado en el momento en que debió haber presentado su declaración anual del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2010, es decir a más tardar el 31 de marzo de 2011 que fue cuando presentó su declaración normal y que asimismo, el contribuyente tampoco proporcionó evidencias de que el Estudio de PT, se hubiera elaborado antes de que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación, por lo que se observó que el Estudio de PT, es u documento elaborado fuera de los plazos legales establecidos para ello y no representa para el contribuyente un Impuesto sobre la Renta vigente en 2010. Como se puede notar, esta Administración no invocó en su observación, el artículo 86,

primer párrafo, **fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010** referido reiteradamente por el contribuyente en su Escrito de desvirtuación, simplemente porque no le era aplicable a DIJAMEX en el ejercicio fiscal 2010 y por lo mismo, no era objeto de análisis alguno.

En la conclusión del ejercicio de facultades de comprobación del oficio de observaciones, se señaló que de acuerdo con el artículo **215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010** y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, los contribuyentes que celebraron operaciones con partes relacionadas en el ejercicio fiscal de 2010, estaban obligados a determinar sus ingresa y sus deducciones autorizadas considerando los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En efecto, el primer párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 señala literalmente que "Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables." (Subrayado añadido).

Por su parte, el primer párrafo del artículo 18, primer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010 menciona literalmente que "Los contribuyentes obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:" y en su fracción III que "Los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos y sus

deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el orden establecido en el citado artículo," (Subrayado añadido).

En consecuencia, las personas morales como DIJAMEX que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, para efectos de aplicar lo dispuesto por el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010 y con ello, cumplir con las obligaciones establecidas en dichas disposiciones, deberán contar con información y/o documentación comprobatoria con la que demuestren que el monto de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas derivadas de operaciones con partes relacionadas se efectuaron considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comprables, aplicando los métodos establecidos en el artículo 216, primer párrafo del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, en el orden que el propio numeral señala.

El penúltimo párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 indica que "El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.".

Por su parte, la fracción XIX (primer párrafo) del artículo 31,

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 establece como fecha límite de cumplimiento para las deducciones de los contribuyentes que se acompañan de documentación comprobatoria, a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración, en efecto la disposición citada establece "Que al realizar las operaciones correspondientes a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley, y que tratándose únicamente de la documentación comprobatoria a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, ésta se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración..."

Por lo anterior, se desprende que si bien, **la fracción XII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010**, que no fue objeto de valoración alguna en el oficio de observaciones y en la presente, no obliga al contribuyente a obtener y conservar documentación comprobatoria, con la que demuestre que el monto de sus ingresos y deducciones que provengan de operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en el extranjero, se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, el primer párrafo del artículo 215 de la Ley citada, así como el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única vigente en 2010, si obligan al contribuyente en sus operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero en el primer caso y en todas sus operaciones con partes relacionadas en el segundo caso, en sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas que deriven de ellas, a documentar o sustentar que fueron determinados, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, esto para efectos de demostrar que se dio cumplimiento a dichas disposiciones federales. El cumplimiento a estas disposiciones fiscales referidas

conforme a lo establecido, entre otros, por el penúltimo párrafo del artículo 10 la fracción XIX (primer párrafo) del artículo 31, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, fenece en tiempo y forma a más tardar el día en que él contribuyente deba presentar su declaración anual de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única.

De darse un cumplimiento posterior a la presentación de la declaración anual, de las obligaciones contenidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, sin mediar acto de autoridad fiscal, estaríamos ante un cumplimiento extemporáneo y espontáneo. Se considera que el cumplimiento no es espontaneo, en este caso el de las obligaciones contenidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18 primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, cuando la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado un requerimiento tendiente a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.

En su Escrito de desvirtuación el contribuyente **no acompaña evidencia documental alguna de en qué momento se elaboró el Estudio de PT**, esto para dilucidar si nos encontramos ante un intento de cumplimiento de las obligaciones contenidas en el primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, hecho de manera espontánea

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

o no.

Se enfatiza que esta Administración no solicitó al contribuyente el Estudio de PT, **con fundamento en lo dispuesto por la fracción XII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010**, se recuerda que el contribuyente en su declaración de corrección fiscal dejó de reconocer haber celebrado operaciones con partes relacionadas en el ejercicio fiscal de 2010 (ver cuadro 6) y sólo reconoció haberlas celebrado hasta que presentó los Escritos de Respuesta #3 y #4, por tanto, es dable concluir ante estos hechos que el Estudio de PT se hizo estando el contribuyente sujeto al ejercicio de facultades de comprobación de esta Administración y que no se realizó de manera espontánea.

Por otra parte, DIJAMEX, en su Escrito de Respuesta #4, después de explicar que no le es aplicable lo dispuesto por **el artículo 86, primer párrafo, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010**, señala que "...tomando en cuenta la esencia de la materia que ocupa, y solo para efectos de mejor proveer en el presente procedimiento, de conformidad con lo dispuesto en la **fracción XV del artículo 86 de la LISR vigente en el ejercicio fiscal analizado del 2010** en la carpeta identificada como Anexo II del CD adjunto al presente escrito, se incluyen dos archivos de PDF, mismos que contienen el estudio de precios de transferencia preparado para mi mandante y que resulta aplicable al citado año del 2010. Este estudio se proporciona en el presente acto como soporte adicional de todas las operaciones de ingreso acumulable realizadas por mi representada con sus partes relacionadas en el 2010, respecto del cual se solicita sea tomado en cuenta por esa H. Autoridad para todos los efectos legales y administrativos a los que haya lugar en el presente ejercicio de facultades de comprobación, atendiendo a lo señalado por las fracciones X y XI del artículo 2o y artículo 4o de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente." (Hoja 3). En el Anexo II citado se presentó el Estudio de PT.

Como ya se señaló, el Estudio de PT se menciona que "El objeto del presente análisis es el de proporcionar una visión general al lector de los aspectos más importantes considerados en la evaluación de las operaciones controladas celebradas por Dijamex con su parte relacionada OT, mismas que son materia del presente estudio." (Hoja 4, operaciones controladas se refiere a operaciones con partes relacionadas).

Asimismo, el Estudio de PT indica que "Oliver Consulting, S.C., ha sido contratada por Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V., (en adelante "Dijamex"), para realizar un estudio de precios de transferencia en relación con las principales operaciones llevadas a cabo por Dijamex durante el ejercicio de 2010 con sus partes relacionadas residentes en el extranjero, con objeto de cumplir con las disposiciones fiscales vigentes en la materia, para el ejercicio de 2010.

El propósito de este reporte es determinar si Dijamex cumplió con su obligación de pactar sus operaciones con partes relacionadas, de manera similar a como lo hacen empresas independientes en operaciones comparables, y a la vez servir como parte de la documentación comprobatoria en materia de precios de transferencia de acuerdo a lo establecido en los artículos 215 y 216, en las fracciones XII y **XV del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)**, así como a lo establecido en la fracción III del artículo 18 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU), ambos ordenamientos vigentes en el ejercicio fiscal del 2010. En el Anexo I se presenta un resumen de la legislación mexicana en materia de precios de transferencia aplicable."

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Como se puede notar el objetivo del Estudio de PT, en las palabras del citado Estudio fue tratar de dar cumplimiento con la obligación de DIJAMEX de pactar sus operaciones con partes relacionadas, de manera similar a como lo hacen empresas independientes en operaciones comparables, y a la vez servir como parte de la documentación comprobatoria en materia de precios de transferencia de acuerdo a lo establecido en los artículos 215 y 216, incluso **en las fracciones XII y XV del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010**, así como a lo establecido en la fracción III del artículo 18 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, esto es que el propio contribuyente en su Estudio de PT estaba muy consciente de las obligaciones fiscales que tenía en materia de precios de transferencia obligaciones que ahora en su Escrito de desvirtuación por la razón que sea, el contribuyente pretende desconocer, sin embargo, como ya se vio las obligaciones establecidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única vigente en 2010 están latentes, fueron aplicadas tanto por el propio contribuyente en su Estudio de PT, como por esta Administración en el oficio de observaciones y en la presente.

Después de presentar sus desacuerdos en el sentido de que esta Administración valorará el Estudio de PT y efectuara observaciones al mismo, el contribuyente pretende descalificar su propio Estudio de PT, al señalar que ese documento no puede servir siquiera de referencia y que fue presentado de buena fe con el mejor ánimo de colaborar con esta autoridad, exhibiéndolo con el propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia penal y del falso e insustentado estudio de precios de transferencia que la acompañó.

Como se trascribió, el Estudio de PT tenía como propósito tratar de demostrar que las operaciones con partes relacionadas de DIJAMEX se pactaron como lo harían con

o entre partes independientes en operaciones comparables lo que esta Administración interpretó como el documento que trató de demostrar el cumplimiento a las obligaciones establecidas en el artículo 215 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, disposiciones referidas en el propósito del citado Estudio de PT.

Tanto el Estudio de PT, como el Escrito de Respuesta #4 fueron omisos en señalar en parte alguna que el Estudio de PT, no pueda servir siquiera de referencia y que haya sido exhibido con el propósito de evidenciar la falsedad de la denuncia penal y del falso e insustentado estudio de precios de transferencia que la acompañó. Esto es una nueva argumentación del contribuyente en su Escrito de desvirtuación, tendiente a desacreditar, ante la falta de argumentos técnicos, las observaciones que se hicieron al Estudio de PT.

[...]

Página 264

[...]

Infracciones cometidas por el contribuyente.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que DIJAMEX para el ejercicio fiscal de 2010 no manifestó en el Anexo 9 de la DIM (declaración informativa múltiple) información alguna de sus ventas a su parte relacionada OT, por lo que **no dio cumplimiento para ésta operación con lo dispuesto por el artículo 86, primer párrafo, fracción XIII de la Ley del Impuesto sobre la**

Renta vigente en 2010.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se confirma, dado que el contribuyente no proporcionó información y/o documentación alguna al respecto en Escrito de desvirtuación, que es claro que DIJAMEX comete la infracción establecida en **artículo 81, primer párrafo, fracción XVII** del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011 consistente en que el contribuyente tenía la obligación de presentar en el **Anexo 9 de la DIM la información de la operación que realizó con su parte relacionada residente en el extranjero OT**, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior (2010), para dar cumplimiento a lo establecido por el **artículo 86, primer párrafo, fracción XIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010** que señala "Presentar, conjuntamente, con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.".

En el oficio de observaciones se indicó y en la presente se reitera que en efecto el **artículo 81, primer párrafo, fracción XVII del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011** señala que:

[Se transcribe]

[...]

Página 277

[...]

C. Multas formales.

Por otra parte, DIJAMEX en su momento infringió el artículo **81, primer párrafo, fracción XVII del Código Fiscal de la Federación vigente**, en virtud de que DIJAMEX **no presentó el Anexo 9 de la DIM (declaración informativa**

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

múltiple) con información de sus ventas a su parte relacionada OT, por lo que no dio cumplimiento para ésta operación con lo dispuesto por el artículo 86, primer párrafo, fracción XIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, de conformidad con lo establecido por dicho artículo, por lo que se hace acreedor a la imposición de la multa mínima equivalente a la cantidad de $68,590 prevista en el artículos 82, primer párrafo, fracción XVII del Código Fiscal de la Federación vigente.

[...]

Página 285

[...]

Puntos resolutivos

Con base en lo anteriormente expuesto, resultan los siguientes créditos fiscales para el ejercicio fiscal de 2010, a cargo de DIJAMEX en cantidad total de:

Cuadro F. Monto del crédito fiscal (pesos)

Concepto	Fórmulas	Importe
Impuesto actualizado como sujeto directo (ver cuadro C)	A	3,185,056
Recargos (ver cuadro D)	B	2,159,468
Multas por omisión de pago	C	1,394,286
Multas por declarar pérdidas en exceso	D	574,670
Multas de forma	E	68,590
Total de los créditos fiscales	F=A+B+C+D+E	7,382,070
(Siete millones, trescientos ochenta y dos mil, setenta pesos 00/100 MN)		

Fuente: la que se indica.

[...]

De lo anterior desprendemos que la autoridad refirió que no existe prueba de que el estudio de precios de transferencia hubiese sido elaborado antes del inicio de la facultad de comprobación.

Sin embargo, la autoridad solo multó a la actora por no haber presentado la declaración informativa con partes relacionadas, ello con

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

fundamento en el artículo 86, fracción XIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el artículo 81, fracción XVII, del Código Fiscal de la Federación. Es decir, la actora no fue multada con base en artículo 83, fracción XV, del Código Fiscal de la Federación.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Así, la autoridad sí le otorgó valor al estudio de precios de transferencia de la actora, pues, como fue indicado, solo señaló que no había prueba de que hubiese sido elaborado antes del ejercicio de la facultad de comprobación.

En este contexto, las fracciones XII, XIII y XV del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta disponen lo siguiente:

> **Artículo 86.** Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:
>
> [...]
>
> **XII.** Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:
>
> **a)** El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.
>
> **b)** Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.
>
> **c)** Información y documentación sobre las operaciones

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 215 de esta Ley.

d) El método aplicado conforme al artículo 216 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

Los contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de $13'000,000.00, así como los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de $3'000,000.00 no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 215 de esta Ley.

El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados.

La documentación e información a que se refiere esta fracción deberá registrarse en contabilidad, **identificando en** la misma el que se trata de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

XIII. Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

aprueben las autoridades fiscales.

[...]

XV. Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 216 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo.

[...]

De ahí que, la fracción XV del artículo 83 y fracción XVII del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación disponen lo siguiente:

Artículo 83.- Son infracciones relacionadas con la **obligación de llevar contabilidad**, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:

[...]

XV. No identificar en contabilidad las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, en los términos de lo dispuesto por el **artículo 86, fracción XII** de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

[...]

Artículo 81.- Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de **presentación de** declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias:

[...]

XVII.- No presentar la **declaración informativa** de las

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero durante el año de calendario inmediato anterior, de conformidad con los artículos **86, fracción XIII**, 133, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla incompleta o con errores.

[...]

Por tales fundamentos y motivos, los puntos a debates son los siguientes:

- ¿Cuál es la porción normativa prevé la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia?, es decir: ¿La fracción XII o la fracción XIII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta?

- ¿Los contribuyentes, que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de $13'000,000.00, deben probar que sus contraprestaciones las pactaron en términos del principio de plena competencia a pesar de que no les aplique la obligación de la fracción XII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta?

Ahora bien, el artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone:

CAPÍTULO II DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES

Artículo 215. [...]

[...]

> Para la interpretación de lo dispuesto en este Capítulo, serán aplicables las **Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales (sic)**, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los tratados celebrados por México.

Así, el comentario 1 al artículo 9 del ***Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio***[50] señala lo siguiente:

> [...]
>
> **1.** Este artículo se refiere a los ajustes de los beneficios a efectos fiscales en el caso de que las condiciones en que se hayan efectuado las operaciones entre empresas asociadas (sociedades matrices y sus filiales, y sociedades sometidas a un control común) difieran de las normales de mercado entre partes independientes (plena competencia•). El Comité ha dedicado tiempo y esfuerzo considerables (y continúa haciéndolo) a examinar las condiciones para la aplicación de este artículo, sus consecuencias y los diversos métodos aplicables para el ajuste de beneficios en el caso de operaciones realizadas en condiciones distintas de las de plena competencia• **. Sus conclusiones se recogen en el informe titulado "Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y Administraciones tributarias**" –Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations / Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinatinales et des Administrations fiscales–, que se actualiza periódicamente con objeto de reflejar los resultados del trabajo del Comité en la materia. Dicho informe refleja principios internacionalmente aceptados y ofrece

[50] OECD (2019), Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio : Versión Abreviada 2017, OECD Publishing, Paris/Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

directrices para la aplicación del principio de plena competencia• . cuya enunciación autorizada se contiene en este artículo.

De modo que, de punto de partid demos considerar los párrafos 1.1, 1.2 y 1.11 de las ***Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias de 2010***[51]:

[...]

El principio de plena competencia

A. Introducción

1.1 Este capítulo constituye un análisis de fondo del principio de plena competencia, que es el estándar internacional sobre precios de transferencia acordada por los países miembros de la OCDE para su utilización, a efectos fiscales, por los grupos multinacionales y las administraciones tributarias. El capítulo analiza el **principio de plena competencia**, **reafirma su condición de estándar internacional y establece criterios para su aplicación**.

1.2 Cuando las empresas independientes negocian entre sí, las fuerzas del mercado determinan normalmente las condiciones de sus relaciones comerciales y financieras (por ejemplo, el precio de los bienes transmitidos o de los servicios prestados y las condiciones de la transmisión o de la prestación). Cuando las empresas asociadas operan

---

[51] OECD (2013), *Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias 2010*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

entre sí, las fuerzas externas del mercado pueden no afectar de la misma forma a sus relaciones comerciales y financieras, aunque es frecuente que las empresas asociadas pretendan reproducir en sus operaciones la dinámica de las fuerzas del mercado, como se analiza más adelante en el párrafo 1.5. **Las administraciones tributarias no deben considerar automáticamente que las empresas asociadas pretendan manipular sus beneficios**. Pueden existir dificultades reales en la determinación exacta del valor normal de mercado ante la ausencia de fuerzas de mercado o por razón de la adopción de una estrategia empresarial concreta. Es importante tener presente que la necesidad de practicar ajustes para aproximarse a las condiciones de plena competencia surge con independencia de cualquier obligación contractual de satisfacer un precio en particular asumida por las partes, o de cualquier intento de minimizar la carga fiscal. Por tanto, los ajustes guiados por el principio de plena competencia no afectarían a las obligaciones contractuales sin finalidad fiscal asumidas por las empresas asociadas y podrían ser apropiados aun cuando no haya intención de minimizar o eludir impuestos. **El análisis de los precios de transferencia debe desvincularse claramente de la consideración de los problemas de fraude o elusión fiscal**, aun cuando las determinaciones que se adopten en materia de precios de transferencia puedan utilizarse para dichos fines.

[...]

1.11 La aplicación del principio de plena competencia encuentra una dificultad práctica en el hecho de que las empresas asociadas pueden involucrarse en operaciones que las empresas independientes no llevarían a cabo. Estas operaciones **no tienen que estar necesariamente motivadas por la elusión fiscal**, sino que puedan darse porque, al operar entre sí, los miembros del grupo multinacional se enfrentan con circunstancias comerciales diferentes a las que se enfrentarían las empresas independientes. **El mero hecho de que una operación no**

pueda encontrarse entre partes independientes no significa por sí mismo que no se realice en condiciones de plena competencia.

[...]

En este contexto, la fracción XII del referido artículo 86 dispone lo siguiente:

Artículo 86. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

[...]

XII. **Obtener y conservar la documentación comprobatoria**, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, **la cual deberá contener los siguientes datos**:

a) El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.

b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 215 de esta Ley.

d) **El método aplicado conforme al artículo 216** de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

Los contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de $13'000,000.00, así como los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de $3'000,000.00 no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 215 de esta Ley.

El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados.

La documentación e información a que se refiere esta fracción deberá registrarse en contabilidad, identificando en la misma el que se trata de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

De la interpretación sistemática de las porciones normativas transcritas advertimos que prevén obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia, ya que aluden al deber de conservar la documentación que demuestren que las contraprestaciones fueron pactadas a valor de mercado, ello como parte de la contabilidad.

Así, el incumplimiento de esa obligación es sancionada por la fracción XV del artículo 83 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 83.- Son infracciones relacionadas con la

> **obligación de llevar contabilidad**, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:
>
> [...]
>
> **XV.** No identificar en contabilidad las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, en los términos de lo dispuesto por el **artículo 86, fracción XII** de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
>
> [...]

En cambio, la fracción XIII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone lo siguiente:

> **Artículo 86.** Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:
>
> [...]
>
> **XIII.** Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, **la información** de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.
>
> [...]

Así, dicha porción normativa prevé la declaración informativa con partes relacionadas (DIM anexo 9), es decir, no estatuye la elaboración del estudio de precios de transferencia.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

De modo que, la omisión de presentar la declaración informativa es sancionada por el artículo 81, fracción XVII, del Código Fiscal de la Federación:

> **Artículo 81.-** Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de **presentación de** declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias:
>
> [...]
>
> **XVII.-** No presentar la **declaración informativa** de las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero durante el año de calendario inmediato anterior, de conformidad con los artículos **86, fracción XIII**, 133, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla incompleta o con errores.

En consecuencia, los contribuyentes que realicen actividades empresariales, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de $13'000,000.00, **NO** tienen la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia.

Así, la fracción XIII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta **NO** es un sustentó válido para referir que dichos los contribuyentes deben elaborar el estudio de precios de transferencia, ya que dicha fracción se refiere a la declaración de información múltiple de operaciones con partes relacionadas.

Incluso, el criterio de que el artículo 86, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé la obligación de elaborar del estudio de precios de transferencia se corrobora con el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación:

> **Artículo 46-A.-** Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

[...]

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos **86, fracción XII,** 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

[...]

Es más, la autoridad lo reconoció, en el acto impugnado, al negar la reducción del 15% de la multa por declaración de pérdidas fiscales:

Página 276

[...]

B. Por declarar pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas.

La contribuyente declaró pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas en cantidad de $1,915,566 (ver cuadro A), dado que de acuerdo con información que obra en las

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, que se utiliza para motivar este oficio en términos de lo dispuesto por el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, se detectó que el pérdida fiscal declarada en el ejercicio fiscal de 2010 de $1,915,566, fue totalmente disminuida por el contribuyente en el ejercicio fiscal de 2011, según consta en su declaración anual complementaria por dictamen presentada el 13 de septiembre de 2012, por tanto, el contribuyente se hace acreedor a la imposición de una multa equivalente al 30% de la pérdida declarada en exceso en relación a la que realmente correspondió, es decir: a una multa de $574,670, de conformidad con lo establecido en el artículo 76, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

El penúltimo párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, le hubiera podido dar derecho a DIJAMEX a calcular la multa establecida por el antepenúltimo párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en un 15%, sí DIJAMEX hubiera cumplido en su momento, en la forma con lo dispuesto por el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, sin embargo, **dado que el contribuyente no proporcionó evidencias de que el Estudio de PT se hubiera elaborado en el momento en que debió haber presentado su declaración anual del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2010**, es decir, a más tardar el 31 marzo de 2011 que fue cuando presentó su declaración normal y que asimismo, el contribuyente tampoco proporcionó evidencias de que el Estudio de PT, se hubiera elaborado antes de que esta autoridad fiscal ejerciera facultades de comprobación, el Estudio de PT, es un documento elaborado fuera de los plazos legales establecidos para ello y no representa para el contribuyente un cumplimiento espontaneo a lo dispuesto por el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y, por lo anterior, **el contribuyente pierde el derecho a calcular la multa**

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

establecida por el antepenúltimo párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en un 15%.

C. Multas formales.

Por otra parte, DIJAMEX en su momento infringió el artículo **81, primer párrafo, fracción XVII** del Código Fiscal de la Federación vigente, en virtud de que DIJAMEX **no presentó el Anexo 9 de la DIM (declaración informativa múltiple) con información de sus ventas a su parte relacionada OT**, por lo que **no dio cumplimiento para ésta operación con lo dispuesto por el artículo 86, primer párrafo, fracción XIII** de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, de conformidad con lo establecido por dicho artículo, por lo que se hace acreedor a la imposición de la multa mínima equivalente a la cantidad de $68,590 prevista en el artículos 82, primer párrafo, fracción XVII del Código Fiscal de la Federación vigente.

[...]

En efecto, el penúltimo párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

Artículo 76.- [...]

[...]

Tratándose de la omisión en el pago de contribuciones debido al incumplimiento de las obligaciones previstas en los artículos 106, octavo párrafo y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las multas serán un 50% menores de lo previsto en los párrafos primero, segundo y tercero de este artículo. En el caso de pérdidas, cuando se incumpla con lo previsto en los citados artículos, **la multa será del**

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

15% al 20% de la diferencia que resulte cuando las pérdidas fiscales declaradas sean mayores a las realmente sufridas. Lo previsto en este párrafo será aplicable, **siempre que se haya cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 86, fracción XII** y 133 fracción XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

[...]

Ahora bien, en el proceso legislativo de la creación de esta ley (***publicada el 01 de enero de 2002***) no hay ninguna referencia a la siguiente porción normativa:

> [...]
>
> Los contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de $13'000,000.00, así como los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de $3'000,000.00 no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 215 de esta Ley.
>
> [...]

Así, esa porción normativa fue creada en dicha Ley. Sin embargo, respecto a las fracciones XII y XIII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta son reiteraciones de las fracciones XIV y XV del artículo 58, de la Ley publicada el **30 de diciembre de 1980**.

De modo que, la fracción XIV disponía lo siguiente:

> **ARTÍCULO 58.-** Los contribuyentes que obtengan Ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:
>
> [...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

XIV.- Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:

a).- El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas;

b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación;

c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 64-A de esta Ley;

d) El método aplicado conforme al artículo 65 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

[...]

Así, la fracción XIV fue creada por el decreto publicado el **30 de diciembre de 1996**, en cuyo proceso legislativo fue señalado lo siguiente:

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

EXPOSICION DE MOTIVOS

MEXICO D.F., A 7 DE NOVIEMBRE DE 1996

INICIATIVA DEL EJECUTIVO

[...]

La mayoría de los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico aplican los lineamientos en materia de precios de transferencia, resultantes de las recomendaciones emitidas por dicha organización. Sin embargo, la legislación mexicana no prevé algunos de ellos. Por ello, se **sugiere incorporar las disposiciones que contengan la obligación de conservar la documentación que acredite que el contribuyente** efectúa sus operaciones utilizando los precios que hubieran empleado partes independientes en operaciones comparables, así como los métodos tradicionales y alternativos aceptados por dicha organización para determinar tales precios. El espíritu de esta reforma es respetar la preeminencia de los métodos tradicionales en la medida de lo posible.

[...]

DICTAMEN

MÉXICO D.F., A 26 DE NOVIEMBRE DE 1996

[...]

En materia de precios de transferencia, se acordó obligar a los contribuyentes a que **conserven los documentos que acrediten** que las operaciones que se efectúen utilizan precios que hubieran empleado partes independientes en operaciones comparables, así como los métodos tradicionales y alternativos aceptados por la organización para la cooperación y el desarrollo económico (articulos 58 fracción XIV; 64-A; 65; 67-C, los dos últimos párrafos, 74 y 112 fracción XII).

[...]

Ahora bien, la sanción al incumplimiento a esa obligación fue creada con la incorporación de la fracción XV del artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, a través del decreto publicado el **05 de enero de 2004**, en cuyo proceso legislativo fue expuesto lo siguiente:

> [...]
>
> Asimismo, esta Comisión coincide con el Ejecutivo en su propuesta de adicionar la fracción XV del artículo 83 del Código, con el objeto de establecer como sanción la **omisión de identificar en contabilidad** las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.
>
> [...]

Por su parte, la fracción XV del artículo 58 y la fracción XVII del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación disponían lo siguiente:

> **ARTÍCULO 58.-** Los contribuyentes que obtengan Ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:
>
> [...]
>
> **XV**. Presentar en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, **declaración de las operaciones** que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, en la que proporcionen la información respecto a las operaciones efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito

TRIBUNAL FEDERAL DE JUS... ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENE... DE ACUERDOS

Público.

Los contribuyentes que realicen pagos provisionales trimestrales, de conformidad con el párrafo segundo de la fracción III del artículo 12 de esta Ley no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el último párrafo del artículo 64-A de esta Ley.

El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados.

[...]

Artículo 81.- Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias:

[...]

XVII. No presentar la **declaración informativa** de las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero durante el año de calendario inmediato anterior, de conformidad con los artículos **58, fracción XV** y 112, fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla incompleta o con errores.

[...]

Así, la fracción XV fue creada en virtud de la reforma publicada el **31 de diciembre de 1999**, en cuyo proceso legislativo fue expuesto lo siguiente:

EXPOSICION DE MOTIVOS

MÉXICO D.F., A 17 DE NOVIEMBRE DE 1999

INICIATIVA DEL EJECUTIVO

[...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

4. Declaraciones informativas

En los últimos años esa Soberanía ha aprobado diversas medidas tendientes a impedir la manipulación de los precios de transferencia con partes relacionadas en el extranjero, por las graves implicaciones que ello tiene en el esquema tributario mexicano. Para reforzar los logros alcanzados, se sugiere la incorporación de una **declaración informativa de las operaciones** realizadas con partes relacionadas residentes en el extranjero.

[...]

DICTAMEN

MÉXICO D.F., A 11 DE DICIEMBRE DE 1999

[...]

Asimismo, se sugiere la aprobación de la propuesta de adición de la fracción XVII a los artículos 81 y 82, a través de la cual se establece la infracción y la sanción por no presentar la **declaración informativa** de sus operaciones celebradas con partes relacionadas en el extranjero. Estas adiciones son congruentes con la obligación de presentar dicha declaración informativa en la parte correspondiente a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

[...]

De modo que, el proceso legislativo corrobora que la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia no está prevista en la fracción XIII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL

Es aplicable la tesis 1a. CXIV/2004[52] emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **PROCESO LEGISLATIVO. ES VÁLIDO REMITIRSE A ÉSTE PARA IDENTIFICAR LA VOLUNTAD DEL LEGISLADOR CUANDO EL JUZGADOR NO APRECIE LA EXISTENCIA DE CONTRADICCIONES A LO LARGO DEL MISMO**. Cuando hay oscuridad en el significado de una disposición, se puede remitir el intérprete a la llamada "voluntad del legislador" para esclarecer el sentido de aquélla, toda vez que los órganos que participaron en el proceso legislativo que dio lugar a la norma en cuestión, en ocasiones manifiestan, a través de los actos que conforman dicho proceso, el sentido de ésta. Ahora bien, a fin de que el órgano jurisdiccional revisor pueda válidamente remitirse a los actos del proceso legislativo para extraer de éstos la "voluntad del legislador", en el transcurso del referido proceso deben concurrir las voluntades de quienes participaron en éste durante las etapas de iniciativa, discusión, aprobación y sanción o, al menos, no debe existir contradicción entre las razones aducidas por cada uno de ellos para la creación, modificación o derogación de una norma. Cuando de las constancias del proceso legislativo ello sea posible, el órgano jurisdiccional debe poner en evidencia la existencia de una razón única y explícita que justifique la modificación al ordenamiento jurídico. Así, sólo en los casos en que se aprecie que hay unidad en el criterio o, cuando menos, ausencia de contradicciones, podrá el intérprete remitirse a la "voluntad del legislador" con el fin de descubrir el significado de la norma y pronunciarse sobre la constitucionalidad de ésta.

Por tales motivos, la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia **NO** está prevista en la fracción XIII del artículo 86 en cita, pues solo prevé la obligación de presentar la declaración informativa con partes relacionadas. Es decir, la primera obligación está en la fracción XII del citado artículo 96.

---

[52] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XX, diciembre de 2004, p. 370.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Luego, si fue expuesto, en el argumento **A)**, que no tenía la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia, porque la fracción XII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta disponía que esa obligación no era aplicable a los contribuyentes, cuyos ingresos no hubiese excedido de $13, 000,000.00 en el ejercicio inmediato anterior.

Entonces, el argumento **A)** es **fundado**, porque la actora no tenía la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia, ya que comenzó sus operaciones en el ejercicio de 2010.

Consecuentemente, es ilegal que la autoridad haya referido que no hay prueba de su elaboración antes del inicio de la revisión de gabinete, ello con fundamento en la fracción XIII del citado artículo 86, pues ello solo es relevante para la imposición de la multa correspondiente.

Sin embargo, el argumento es **insuficiente** para declarar la nulidad de la resolución impugnada, porque la actora no fue multada por esa omisión, y el estudio de precios de transferencia sí fue considerado.

Además, el hecho de que la actora no tenga la obligación de elaborar el estudio de precios de transferencia, ello no la eximía, con fundamento en los artículos 86, fracción XV, 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de demostrar, en el ejercicio de las facultades de comprobación, que sus contraprestaciones fueron pactadas a valor de mercado.

En efecto, la fracción XV del artículo 86 estipula que:

> **Artículo 86.** Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las

siguientes:

[...]

XV. Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 216 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo.

[...]

Adicionalmente, los párrafos 4.14, 4.15 y 4.16 de las Directrices señalan lo siguiente:

4.14. En las cuestiones de precios de transferencia, las diferentes reglamentaciones sobre la carga de la prueba aplicadas en los países miembros de la OCDE constituirán un problema serio si los estrictos derechos jurídicos derivados de tales reglas se utilizan como pauta de conducta idónea. Tomemos como ejemplo la inspección de una operación vinculada en la que intervenga una jurisdicción donde la carga de la prueba recae sobre el contribuyente y una segunda jurisdicción donde la carga recae sobre la administración tributaria. **Si la carga de la prueba es determinante para la conducta adoptada, la administración tributaria de la primera jurisdicción podría sostener una posición sin fundamento sobre la determinación de precios de transferencia**, que el contribuyente podría aceptar, siendo la administración tributaria de la segunda jurisdicción la obligada a demostrar la incorrección de los precios fijados. Podría suceder que ni el contribuyente de la segunda jurisdicción, ni la administración tributaria de la primera, **hagan esfuerzo alguno para llegar a un precio aceptable de plena competencia**. Este tipo de comportamiento podría generar

un notable conflicto, así como conducir a la doble imposición.

4.15, Consideremos una situación idéntica a la del ejemplo del párrafo precedente. Si la carga de la prueba es de nuevo determinante de la conducta idónea, un contribuyente de la primera jurisdicción, que es filial de otro contribuyente de la segunda, puede no ser capaz o no desear demostrar (no obstante las reglas en materia de carga de la prueba y estas Directrices) que sus precios de transferencia son de plena competencia. La administración tributaria de la primera jurisdicción, después de realizar la inspección, efectúa un ajuste de buena fe basándose en la información de que dispone. La matriz, en la segunda jurisdicción, no está obligada a facilitar a su administración tributaria ninguna información que demuestre que el precio de transferencia era de plena competencia, **dado que la carga de la prueba recae en la administración tributaria**. Este escenario dificultaría la posibilidad de llegar a un acuerdo a través de las actuaciones que las autoridades competentes iniciaran.

4.16. En la práctica, **ni los países ni los contribuyentes deberían hacer un mal uso de las reglas sobre la carga de la prueba**, tal como se ha descrito. Debido a las dificultades de los análisis en materia de precios de transferencia, sería conveniente que tanto los contribuyentes como las administraciones apliquen con particular prudencia y moderación las reglas relativas a la carga de la prueba en el curso de las inspecciones sobre precios de transferencia. Concretamente, y como cuestión de buena práctica, **ni las administraciones tributarias ni los contribuyentes deberían hacer un mal uso de las reglas de la prueba** como justificación para realizar

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

> afirmaciones sin fundamento y no verificables en el contexto de los precios de transferencia. Las administraciones tributarias deben estar dispuestas a demostrar de buena fe que su determinación de los precios de transferencia se basa en el principio de plena competencia, aun cuando la carga de la prueba recaiga en el contribuyente; y, de manera similar, los contribuyentes deben estar dispuestos a demostrar de buena fe que han fijado sus precios de transferencia conforme al principio de plena competencia, **con independencia de en quién recaiga la carga de la prueba,**
>
> [...]

Luego, si fue planteado, en el argumento **B)**, que la actora exhibió, en la revisión de gabinete, el estudio de preferencia para desvirtuar la veracidad de la denuncia ciudadana y el estudio que fue anexado, razón por la cual no podía ser valorado en su perjuicio.

Entonces, los argumentos **A)** y **B)** son **infundados**, porque la actora tenía obligación de probar que sus contraprestaciones las pactó a valor de mercado con base en el principio de buena fe señalado en la directrices, ello con independencia de que la actora no tenía la obligación de elaborar el estudio antes de la revisión de gabinete.

Asimismo, como fue señalado, con independencia del estudio de precios de transferencia, la actora sí tenía la obligación de acreditar que sus contraprestaciones fueron pactadas a valor de mercado, ello con fundamento en los artículos 86, fracción XV, 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por tal motivo, la autoridad no otorgó ilegalmente valor obligatorio y exigible al estudio de precios de transferencia exhibido en la revisión de gabinete.

Es decir, el estudio de precios de transferencia que la actora exhibió sí podía ser utilizado por la autoridad para determinar omisiones y liquidar el crédito fiscal, máxime que el párrafo **5.2** de las Directrices señala

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

lo siguiente:

Capítulo V
Documentación

A. Introducción

[...]

5.2 Las obligaciones en materia de documentación pueden verse afectadas por las normas reguladoras de la carga de la prueba en la jurisdicción pertinente. En la mayoría de las jurisdicciones la carga de la prueba recae sobre la administración tributaria. Por tanto, no es al contribuyente a quien le corresponde probar la correcta determinación de sus precios de transferencia, a menos que la administración tributaria demuestre, prima facie, que dicha determinación no es coherente con el principio de plena competencia. Las reflexiones sobre documentación contenidas en este capítulo no pretenden crear a los contribuyentes obligaciones que excedan de las impuestas por normas internas. Sin embargo, debe señalarse que, incluso cuando la carga de la prueba corresponde a la administración tributaria, esta puede obligar razonablemente al contribuyente a presentar la documentación sobre sus precios de transferencia, ya que sin la información oportuna la administración tributaria no podría inspeccionar el caso adecuadamente. De hecho, cuando el contribuyente no suministra información adecuada, en algunos países puede producirse la inversión de la carga de la prueba en forma de presunción que admite prueba en contrario en favor del ajuste propuesto por la administración tributaria. Quizás sería más importante que tanto **la administración tributaria como el contribuyente hicieran un esfuerzo**

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

de buena fe para demostrar que sus determinaciones de precios de transferencia satisfacen el principio de plena competencia, independientemente de quién soporta la carga de la prueba. Durante los procedimientos de inspección las actuaciones de la administración tributaria no deben resultar afectadas por el hecho de que la carga de la prueba recaiga sobre el contribuyente, cuando así sea. **Ni la administración tributaria ni el contribuyente deben utilizar la carga de la prueba como pretexto para sostener afirmaciones infundadas o indemostrables en relación con los precios de transferencia.**

[...]

Noveno. Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación. Análisis de comparabilidad. Selección de las partes independientes. La actora argumentó, en el concepto de impugnación **sexto**[53], lo siguiente:

[...]

SEXTO.- La resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se controvierte es ilegal e indebida, toda vez que en su emisión la demandada apreció de forma equivocada y errónea los hechos que pretendidamente la motivan, y además dejó de aplicar las disposiciones legales debidas, razones por las cuales, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

En efecto, independientemente de que forma ilegal e indebida la demandada le otorgó al estudio de precios de transferencia que exhibió DIJAMEX una obligatoriedad, exigibilidad, fuerza y alcance legal que no tiene, en perjuicio de mi mandante y en franca violación a lo establecido por el artículo 86 fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2010, se tiene que de cualquier manera el análisis de comparabilidad y determinación de la

[53] Visible a partir de la página **treinta y cuatro** del expediente.

demandada hecha en materia de precios de transferencia que efectuó en su resolución liquidatoria que se combate (basándose precisamente en el referido estudio de precios de transferencia, modificándolo, cambiándolo y manipulándolo para hacerle dizque "ajustes" a su arbitrio) es absolutamente errónea e ilegal, como se procederá a demostrar.

En este sentido, y como es del conocimiento de ésa H. Sala, la comparabilidad en materia de precios de transferencia exige que las empresas comparada y comparables sean lo más parecidas que sea posible, porque de lo contrario se generan graves distorsiones en los resultados. Por ejemplo, esto sucede cuando una empresa nueva, de reciente creación que apenas inicia sus operaciones, se pretende comparar con una empresa que ya tiene varios años de operación y un mercado consolidado y fuerte. En este caso, obviamente, la empresa consolidada tiene ingresos fuertes, ya firmes, con su inversión inicial ya recuperada y un mercado propio, mientras que la empresa nueva apenas empieza a formarse un lugar en el mercado y no ha recuperado ni siquiera su inversión inicial, no siendo comparables. Los ingresos y utilidades de una son muy diferentes de la otra. Por ello, en materia de precios de transferencia, una empresa nueva no puede válidamente compararse con una empresa que tiene 5, 10 o más años de operación.

Ahora bien, tal y como se señaló en el agravio que antecede, fue en el año 2010 cuando DIJAMEX apenas empezó a operar y generar ingresos. Por tanto, para el ejercicio fiscal 2010 revisado por la demandada, mi mandante era una empresa de reciente creación que

apenas empezaba e iniciaba sus operaciones. En este sentido, y como consta en el expediente administrativo de la auditoría en poder de la demandada, si bien mi mandante se constituyó a mediados del año 2009, no efectuó actividad económica alguna de producción y venta de carne de jaiba para exportación sino hasta el ejercicio revisado del 2010, con lo cual es evidente que su experiencia sectorial en la industria en la cual participaba (de apenas unos meses en ese entonces) así como sus capacidades financieras y de generación de ingresos estables y recurrentes de ninguna manera pueden, ni deben (lógica o razonablemente) considerarse como maduras, desarrolladas o siquiera parecidas a las capacidades financieras y generadoras de ingresos de empresas manufactureras del mismo sector industrial, que ya cuentan con muchos más años de experiencia operando y generando ingresos en el sector alimenticio.

Esta consideración, que hasta puede llegar a ser de mero sentido común, no fue tomada en cuenta por la demandada en su resolución liquidatoria que se combate, ya que ignoró la realidad comercial y financiera de mi mandante en el año revisado del 2010, como empresa de nueva creación, manipulando arbitrariamente la metodología de precios de transferencia seleccionada en su determinación, llegando al extremo de seleccionar empresas independientes que no son para nada comparables con DIJAMEX.

Todo ello con el doloso objetivo de sobredimensionar un ajuste para gravar más a mi poderdante, es decir, para obligarla a tributar más de lo que por ley le corresponde, bajo el supino argumento de que DIJAMEX obtuvo un nivel de rentabilidad por debajo del promedio, cuando claramente la escasa rentabilidad operativa de mi mandante en el año 2010 se debió a su inicio de operaciones, a que era su año inicial de generación de ingresos y de operaciones comerciales, no teniendo mercado consolidado alguno.

Así, en la resolución que se combate, aplicando el método

de márgenes transaccionales de utilidad de operación previsto en la fracción VI del artículo 216 de la LISR vigente en 2010, la fiscalizadora determina un rango de utilidades (operativas a costos y gastos incurridos "MOTC") para un grupo de 9 supuestas empresas comparables independientes (que ella misma arbitrariamente seleccionó) que va del 3.41% al 10.26% (ver cuadro 21 de la foja 239 de la resolución liquidatoria combatida) con una mediana del 4.92%. Precisamente es a este último resultado al que la demandada ajustó ficta y arbitrariamente los resultados de mi poderdante del ejercicio 2010, como así se aprecia en el renglón C del cuadro 22 de la foja No. 240 de la resolución hoy impugnada.

Es este ajuste es el que afecta ilegal e indebidamente la esfera jurídica de mi mandante, toda vez que el resultado de sus operaciones en el 2010 (reflejando una pérdida operativa del -2.86% como la propia fiscalizadora apunta al final del citado cuadro 21) es recalculado e incrementado a un resultado ficto y arbitrario del 4.92% (mediana del rango de la fiscalizadora) como se aprecia en el ajuste que incorrectamente imputó a los resultados de mi mandante por $6'678,880 pesos, en el cuadro 22 de la foja 240 de la resolución hoy impugnada.

Se reitera, para "recalcular" (incrementar) los resultados de DIJAMEX en el 2010 (del -2.86% al 4.92%) la demandada nunca, jamás, tomó en cuenta que en ése año mi mandante apenas iniciaba sus operaciones, siendo una empresa de nueva creación.

Al respecto, debe decirse que para las entidades reguladoras en materia de precios de transferencia a nivel internacional (como lo es la Organización para la

Cooperación y el Desarrollo Económico "OCDE") existe un claro reconocimiento y diferenciación específica de las empresas de nueva creación (como "start-ups") respecto de las empresas ya consolidadas con años de experiencia y operación, siendo ilegal e indebido que para la fiscalizadora tal diferenciación no hubiera sido siquiera considerada ni tomada en cuenta en su determinación.

Precisamente esa falta de reconocimiento y diferenciación de la calidad y estatus de DIJAMEX como empresa de nueva creación (o start-up) en el 2010, es lo que propició que la fiscalizadora afectara de forma errónea, ilegal e indebida la esfera jurídica de mi mandante, imputando a DIJAMEX un ajuste de precios de transferencia adicional a los ingresos de mi mandante con base en los resultados de empresas mucho más experimentadas en el sector productivo de alimentos (ej. Gruma, S.A.B. de C.V.), como si se tratara de empresas que son iguales, que cuentan con el mismo grado de experiencia sectorial y capacidades financieras desarrolladas iguales, lo cual, falso y erróneo, es simplemente improcedente e indebido.

Existe doctrina especializada emitida hasta por la propia OCDE que hace evidente que las empresas de nueva creación (o "start-ups) enfrentan condiciones económicas, funcionales, operativas de riesgo, etc., muy distintas a las empresas que ya no tienen tal calidad, y que han evolucionado a lo largo del tiempo operando en su sector económico por varios años. Al efecto, en el reporte denominado como "Startup América Latina, PROMOVIENDO LA INNOVACIÓN EN LA REGIÓN", emitido por la OCDE, se reconoce que las empresas de nueva creación transitan en su evolución por varias etapas, desde la gestación hasta su expansión, no siendo factible que se asuma que todas las etapas son iguales y que merecen un nivel de tributación también igual.

Por el contrario, la doctrina técnica en comento, señala que empresas start-up merecen en su etapa de gestación y de nacimiento en sus operaciones, de un nivel de tributación

con incentivos y reconocimiento por parte de los Gobiernos, con niveles de "tributación especial" que tomen precisamente en cuenta su calidad de empresas que apenas inician en su vida económica, y no como lo hizo la fiscalizadora imputando a mi mandante un nivel de tributación excesivo que no le corresponde como empresa de nueva creación que es comparada con empresas que ya tienen muchos años de operación. El reporte en comento señala lo siguiente:

[Se transcribe]

Como se puede apreciar de la transcripción antes citada, es claro que para la OCDE una empresa "start up" o de nueva creación enfrenta situaciones económicas, de riesgo y operativas muy distintas, dependiendo de la etapa de desarrollo en la que se encuentren, claramente una situación es cuando se gestan y nacen esas empresas, y otra muy distinta es cuando las empresas ya evolucionaron y están en etapa de desarrollo y expansión. Inclusive, la propia OCDE en la Gráfica 1 antes citada, señala un nivel de tributación "especial" para empresas recién gestadas o nacidas (como lo fue mi mandante en el 2010), que no puede ser el mismo para empresas que estén en etapas de desarrollo y expansión por su madurez, no siendo dable ni debido que la demandada, haciendo caso omiso a los señalamientos de la propia OCDE insista en que empresas de reciente creación como DIJAMEX necesariamente deben tributar como si de empresas maduras y consolidadas por décadas se tratase.

Al respecto, de conformidad con lo previsto en múltiples párrafos y capítulos de las Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE, legalmente aplicables

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

en este caso como fuente de interpretación atendiendo a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 215 de la LISR vigente en el 2010, se tiene que simplemente no se puede establecer un comparativo válido de márgenes de rentabilidad entre mi mandante (como empresa de reciente creación, o "start-up") y empresas mucho más desarrolladas, maduras y con muchos mayores niveles de experiencia sectorial y capacidades económicas y financieras para operar, porque no están en las mismas condiciones económicas, no siendo comparables, apoyando esta consideración con los siguientes párrafos extraídos precisamente de las Guías en comento:

[Se transcribe]

De las transcripciones anteriores de las Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE, legalmente aplicables en este caso como fuente de interpretación atendiendo a lo expresamente dispuesto por el último párrafo del artículo 215 de la LISR vigente en el 2010, resultan varias consideraciones relevantes para el presente caso, y que consisten en que resulta completamente normal que, al inicio de sus operaciones económicas, las empresas incurran en gastos mayores, los cuales evidentemente se disminuyen o diluyen más, cuando en etapas subsecuentes ya se tiene una operación económica más estable y desarrollada. De igual forma, las Guías de la OCDE también reconocen que resulta completamente válido y justificado para independientes, como también para partes relacionadas, que eventualmente reporten pérdidas genuinas, sobre todo en casos de inicio de operaciones o en circunstancias económicas desfavorables, como sucedió en el caso en estudio por cuanto hace al inicio de operaciones en el año 2010 de DIJAMEX. Igualmente, las citadas Guías claramente indican que los márgenes de utilidad se afectan directamente por el grado de experiencia sectorial, es decir, se afectan dependiendo de si el negocio es nuevo o si es maduro. Por lo mismo, las citadas Guías también alertan en el sentido de que cuando se busquen los comparables para calcular rangos de márgenes de

mercado y hacer los comparativos, hay casos especiales que difieren de comparativos comunes, y en esos casos especiales se debe tener el cuidado debido al buscar las empresas adecuadas para realizar los comparativos de rentabilidad (ej. inicio de operaciones). Por ende, las Guías señalan que no deben realizarse prácticas de comparación incorrectas, maximizando ajustes en casos que no lo ameritan, cuando una baja rentabilidad se atribuye a razones comerciales (como un inicio de operaciones económicas, tal y como se ve en el caso que hoy nos ocupa).

Desde el punto de vista de los precios de transferencia, todo lo anterior es muy importante porque como es del conocimiento de ése H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la retribución que corresponde a un ente por cierta actividad que realice, depende de las funciones, activos y riesgos que tal actividad involucre. Así, para una actividad de inicio de operaciones (sin historial o recurrencia previa en la generación de ingresos, precisamente por la novedad de dicha operación), deben efectuarse los comparativos aplicables con empresas que operen recientemente en circunstancias comparables de inicio de operaciones, y no con empresas maduras y completamente desarrolladas, ya que estos últimos comparativos serían incorrectos y cuestionables, porque los márgenes de utilidad bajo análisis están afectados por el inicio de operaciones y en los otros casos no lo están, distorsionándose así las conclusiones de tales comparativos.

En estas condiciones, conforme a los principios básicos en materia de precios de transferencia, evidentemente la

TFJA
SECRETARÍA GENERAL

actividad de manufactura en etapa preoperativa de DIJAMEX, debe tener una retribución o rentabilidad naturalmente más acotada y menor que la retribución o rentabilidad que pueden obtener empresas manufactureras del mismo sector alimenticio que ya tienen mucha mayor experiencia sectorial, recursos y capacidad financiera desarrollada en ese mercado.

Al respecto, durante el proceso de fiscalización, mi mandante proporcionó a la ahora demandada múltiples argumentos y evidencia documental sosteniendo que resultaría mucho más justificado, comparable y razonable, comparar la rentabilidad operativa del 2010 de mi poderdante con empresas manufactureras del sector alimenticio con reciente inicio de operaciones, que efectuar un comparativo con el rango de resultados reportado por empresas con un grado mucho mayor de experiencia sectorial y de recursos financieros (como lo son las empresas seleccionadas arbitrariamente por la fiscalizadora). Sin embargo, tal argumentación fue rechazada a ultranza por la demandada, exigiendo una comparabilidad perfecta que no existe o que es imposible de documentar (la fiscalizadora rechazó las comparables propuestas en el estudio 2010 de mi mandante, argumentando que no iniciaron actividades exactamente en las mismas fechas del 2010 en las que inició DIJAMEX sus operaciones) y a la vez, cuando se le cuestionó (ver la tabla abajo señalada) respecto a las enormes diferencias en años de operación de cada empresa comparable que ella arbitrariamente seleccionó y la antigüedad de mi mandante operando en el mercado, desechó fácilmente los argumentos y evidencia presentados por mi representada, señalando que para su selección no había tomado en cuenta "elemento cuantitativo alguno" y que no resultaba "práctico para el contribuyente y la autoridad fiscal", el revisar 452 reportes anuales de empresas potencialmente comparables (ver último párrafo de la foja 233 de la resolución liquidatoria combatida).

Las tablas comparativas aportadas por mi mandante en el

proceso de fiscalización y la argumentación correspondiente, se reproducen abajo, habiendo sido aportadas a la revisora como respuesta al oficio de observaciones, específicamente como inciso i) del numeral 1 del Apartado III del escrito de desvirtuación de observaciones de mi mandante, presentado el 24 de febrero del 2017, en sus fojas 17 y 18:

Comparables seleccionadas por DIJAMEX para el 2010:

Empresa comparable seleccionada por DIJAMEX en el 2010:	Fecha de inicio de operaciones económicas:	Años cumplidos de actividad económica al inicio del 2010:	Nota en reporte 10-K	Página del reporte 10-K	Fuente:
SOUPMAN INC.	15-dic-10	0	Parte 1, Nuestra compañía ("Item 1. Our company")	Página 1	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1475273/000121390011006428/f10k2011_soupman.htm
GLOBAL CLEAN ENERGY HOLDINGS INC	2007	3	Parte 1, Visión del negocio ("Item 1. Business")	Página 2	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/746790/000114420411017200/v215976_10k.htm
UPLIFT NUTRITION, INC.	2009	1	Parte 1, Negocio ("Item 1. Business")	Página 4	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1390705/000101041211000118/upliftform10kdec2010clea n5n.htm
GLUCOSE HEALTH, INC.	27-mar-07	3	Parte 1, Negocio ("Item 1. Business", Our Background)	Página 2	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1420105/000109350110000063/12312010k.htm
ORGANIC ALLIANCE, INC.	2009	1	Parte 1, Descripción del negocio ("Item 1: Description of Business. Business")	Página 5	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1442534/000143209312000481/organic10k123110.htm
Percentil 25		1			
Mediana		1			
Percentil 75		3			

Comparables seleccionadas por la fiscalizadora:

Empresa comparable seleccionada por SAT:	Fecha de inicio de operaciones económicas:	Años cumplidos de actividad económica al inicio del 2010:	Nota en reporte 10-K, 20-F o reporte MD&A (Sedar)	Página del reporte 10-K, 20-F o reporte MD&A (Sedar)	Fuente:
ARCHER-DANIELS-MIDLAND COMPANY	1923	87	Parte 1, Negocio ("Item 1. Business", Company Overview)	Página 4	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/7084/000000708410000043/adm10dy10.htm
BRIDGFORD FOODS CORPORATION	1952	58	Parte 1, Negocio ("Item 1. Business", Background of Business)	Página	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/14177/000143774911000278/brdgford_10k-102810.htm
GINGER BEEF CORPORATION	26-abr-00	10	Management's Discussion and analysis, Description of Business	Página 1	http://www.sedar.com/CheckCode.do
GRUMA, S.A.B. DE C.V.	24-dic-71	38	Formato 20-F, Parte 1, Información de la compañía ("Item 4.Information of the Company", History and development)	Página 19	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1053947/000110465911033849/a11-13150_120f.htm#Item4g_CorporateGovernance__093425
LANCASTER COLONY CORP	1952	16	Parte 1, Negocio ("Item 1. Business", General)	Página 3	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/57515/000095012310096838/c04814e10vk.htm
LASSONDE INDUSTRIES INC	1916	92	Página de internet de la compañía	-	http://www.sedar.com/GetFile.do?lang=EN&docClass=7&issuerNo=00002098&issuerType=03&projectNo=01719682&docId=2649164 & http://www.lassonde.com/en/about-us/history
MRRM INC.	19-jul-39	80	Display Profile en Sedar	-	http://www.sedar.com/DisplayProfile.do?lang=EN&issuerType=03&issuerNo=00009068
ROGERS SUGAR INC	16-sep-97	13	Parte 1, Negocio ("Item 1. Business")	Página 7	http://www.sedar.com/GetFile.do?lang=EN&docClass=5&issuerNo=00003398&issuerType=03&projectNo=01662126&docId=2766335
SENECA FOODS CORP	1949	61	Parte 1, Negocio ("Item 1. Business", History and Development of Seneca Foods Corporation)	Página 1	https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/88948/000095949511000914/a10k033111.htm
Percentil 25		18			
Mediana		58			
Percentil 75		80			

Del análisis de las fuentes de información y comentarios citados en las dos tablas que anteceden, es claro que haciendo un análisis detallado, objetivo, profesional y responsable de la información disponible, se puede concluir que las empresas comparables seleccionadas por mi mandante contaban con períodos de tiempo operando en el mercado que resultan mucho más cercanos, y por ende

comparables, al período operativo de menos de un año de DIJAMEX. Por el contrario, también es claro que todas y cada una de las empresas supuestamente comparables seleccionadas arbitraria y caprichosamente por la fiscalizadora, siempre contaron con muchísimos más años (inclusive hasta décadas) operando en el mercado, con lo cual sus índices de rentabilidad y su experiencia sectorial no son ni siquiera mínimamente cercanos o comparables a los que reportaba mi mandante en el 2010. Por ende, como lo señalan las Guías de la OCDE antes invocadas, cualquier comparativo que se haga, sin ajuste razonable, o límite alguno, por parte de la fiscalizadora considerando tales empresas comparables con mucho mayor experiencia que mi mandante, y los resultados de DIJAMEX en el 2010, necesariamente deviene en este caso, en un comparativo sesgado, indebido, incorrecto, insustentado y por ende ilegal.

En este sentido, y como puede apreciarse en las tablas que anteceden, el promedio de antigüedad y operación de las empresas comparables que DIJAMEX seleccionó es de 1 año (mediana) muy cercano y comparable a mi mandante, mientras que el promedio de antigüedad y operación de las empresas comparables que arbitraria y caprichosamente seleccionó la demandada es de 58 años (mediana) que nada tiene que ver con el estado operacional de DIJAMEX en el año 2010 como empresa de nueva creación. Por ello, por simple lógica y sentido común, es evidente que la selección de empresas dizque "comparables" hecha por la demandada para "ajustar" a mi mandante (obligar a tributar más a DIJAMEX) es totalmente errónea, sesgada e indebida, incumpliendo y contraviniendo los más elementales principios de comparabilidad en materia de precios de transferencia, como así se establece en las Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE, legalmente aplicables en este caso como fuente de interpretación atendiendo a lo expresamente dispuesto por el último párrafo del artículo 215 de la LISR vigente en el 2010.

No obstan para lo anterior, las pretendidas razones de supuesta "practicidad" que alega la fiscalizadora en la resolución impugnada para pretender sustentar e imponer su arbitraria, incorrecta e indebida visión en la valoración de empresas potencialmente comparables (del último párrafo de la foja 233 y hasta el penúltimo párrafo de la foja 234), ya que más que justificar su proceder, hacen evidente la sesgada y arbitraria visión de la fiscalizadora, que es contraria a los dispositivos normativos marcados por las Guías de precios de transferencia emitidas por la OCDE antes referidos, generando con ello un evidente y grave estado de indefensión en perjuicio de DIJAMEX, todo lo cual redunda en una falta de valoración de las evidencias aportadas por mi mandante, violatoria de lo dispuesto por las fracciones VI, VIII, IX, X y XI del artículo 2° y el artículo 4° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, y violatoria también de la debida motivación legal que todo acto de autoridad debe cumplir.

En el presente caso, se reitera, desechar empresas con escasa experiencia sectorial como empresas comparables, aduciendo supuestas razones de "practicidad", nada tiene de técnico, sustentado o de legal. Por el contrario, tal rechazo y la imposición de resultados reportados por un grupo de empresas no comparables porque cuentan con muchos más años de experiencia sectorial, necesariamente afecta los márgenes sujetos a comparación, y hasta los maximiza indebidamente en evidente perjuicio y falta de certeza jurídica para mi mandante. Hay que recordar nuevamente que DIJAMEX comenzó a vender, operar y fabricar en el año revisado del 2010, y para entonces todavía no contaba con una plataforma generadora de ingresos completamente desarrollados, estables o

maduros. Sin embargo, a pesar de ello, la fiscalizadora insistió en forzar comparativos de rentabilidad considerando mecánica y erróneamente a empresas con una capacidad comercial mucho más desarrollada, inclusive de décadas, con lo cual indebidamente maximizó su rango, su mediana de rentabilidad y el ajuste de ingresos adicionales a la base gravable de ISR de mi poderdante, lo cual es totalmente incorrecto, ilegal e indebido atendiendo a lo expresamente referido en el punto 2.7 de las Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE y transcrito con anterioridad. Para resaltar el hecho de que en este tipo de análisis del valor o monto de contraprestaciones intercompañías siempre deben considerarse lo que empresas independientes (que realmente sean comparables) tomarían en cuenta, se cita a continuación el siguiente precedente:

VII-P-2aS-354

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS INGRESOS Y DEDUCCIONES DERIVADOS DE OPERACIONES CELEBRADAS ENTRE PARTES RELACIONADAS, EL CONTRIBUYENTE DEBE HACERLO CONFORME A AQUELLAS QUE, AUN CUANDO NO CORRESPONDAN CON LAS FORMALMENTE REALIZADAS POR ÉL, SERÍA LAS QUE ATENDIENDO A RAZONES ECONÓMICAS CELEBRARÍAN PARTES INDEPENDIENTES. (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004.- [Se transcribe]

Del precedente antes citado, se desprende claramente que para efectos fiscales siempre deben tomarse en cuenta los valores o montos de contraprestaciones que independientes considerarían en circunstancias comparables, en este caso de inicio de operaciones, por lo cual resulta a todas luces ilógico, ilegal e indebido que en vez de considerar el inicio de operaciones de DIJAMEX, se ignoren tales condiciones de mi mandante en el 2010 y se fuerce un "comparativo" mecánico, arbitrario e indebido,

considerando resultados ajenos y diferentes de empresas que ya llevaban varias décadas operando en el mercado, lo cual es simplemente inaceptable, incorrecto e ilegal por su notoria y evidente falta de comparabilidad.

En este sentido, atento a lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, respetuosamente se solicita a esa H. Sala considere lo anterior precisamente como un hecho notorio, evidente, para resolver.

Así, la demandada ignoró y soslayó abiertamente que la actividad económica de mi poderdante en el 2010 había apenas iniciado, y procedió mecánica, indebida y arbitrariamente a compararla en sus resultados con operaciones supuestamente comparables ya preexistentes, inclusive, por décadas. Esto, por supuesto, también vulnera la debida motivación legal que todo acto de autoridad debe cumplir, porque asignar y conceptualizar a mi mandante como una empresa en plena capacidad operativa y de generación estable de ingresos, que no era así en el año 2010, implica no adecuar ni tomar en cuenta las circunstancias reales, concretas y específicas del caso para motivar debidamente la determinación de la autoridad.

Más aún, para pretender justificar su arbitraria e indebida determinación, la demandada pretende cómodamente escudarse en que resultaba más "practico" obviar e ignorar la condición de inicio de operaciones de DIJAMEX, evitando la revisión de 452 reportes anuales de empresas independientes (revisión que mi mandante sí realizó para seleccionar las empresas que verdaderamente le fueran comparables) y que debían realizarse identificaciones a ultranza de gastos extraordinarios que hicieran evidente un

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

período operativo distinto, cuando por definición y hasta por sentido común, cualquier inicio de operaciones representa en sí mismo un período único y extraordinario, porque con antelación no existe historial o preexistencia alguna. Así, es por demás ilógico, ilegal e indebido, que con base en razones de mera comodidad la demandada determinara y resolviera que DIJAMEX estaba forzosamente obligada a generar desde su inicio de operaciones en el año 2010 rendimientos porcentualmente iguales e idénticos a los rendimientos de empresas que ya llevaban operando décadas en el mercado, aún y cuando no se tuviera la capacidad técnica o material para ello. Se reitera, esto contraviene y vulnera los más elementales principios de comparabilidad en materia de precios de transferencia.

Por tanto, es claro que la determinación de la demandada en el sentido de que DIJAMEX debía forzosamente reportar márgenes de rentabilidad positiva desde el mismo año en el que apenas comenzó a operar y comercializar sus productos, es una determinación fácil, cómoda, superficial y errónea, que ignora y soslaya la realidad de las operaciones económicas y comerciales llevadas a cabo por DIJAMEX en el año 2010, e ignora y soslaya también disposiciones legales expresas que permiten a DIJAMEX reportar perdidas genuinas en casos especiales de inicio de operaciones, como así aconteció en el año revisado del 2010 que nos ocupa. Lo anterior, se reitera, conforme así lo ha establecido y reconocido la OCDE.

En este sentido, como se hizo valer con anterioridad, acorde con lo dispuesto por los puntos 1.60, 1.70, 2.71, 3.43 y 2.7 de las Guías OCDE, la demandada estaba obligada a evaluar y conceptualizar a DIJAMEX como una entidad en caso especial, es decir, como empresa de nueva creación en su inicio de operaciones, aplicando los ajustes razonables que resultaran necesarios para tomar en cuenta tal condición. Sin embargo, en el presente caso eso no aconteció jamás, por lo cual mi poderdante NIEGA LISA Y LLANAMENTE para todos los efectos legales a que haya lugar, que en su determinación que se combate la

fiscalizadora hubiera aplicado los ajustes razonables que para mejorar la comparabilidad están expresamente previstos en el tercer párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el 2010, siendo que la demandada estaba obligada a ello por Ley, considerando que son necesarios para tomar en cuenta la condición de empresa de nueva creación de mi mandante. En el presente caso no existe razón de hecho o de Derecho alguna para que la demandada, violando los puntos 1.60, 1.70, 2.71, 3.43 y 2.7 de las Guías OCDE y los artículos 16 Constitucional y 38 fracción IV del Código Tributario por cuanto hace a la debida motivación de todo acto de autoridad, ignorara y soslayara la condición y actividades reales, materiales y jurídicas de DIJAMEX en el año 2010 y, sobre todo, su condición de empresa de nueva creación que era necesario considerar en este caso, asignándole e imputándole a DIJAMEX para tal año un margen de utilidad indebido y excesivo (no comparable) de un rango de empresas supuestamente comparables que ya llevaban en ese entonces varias décadas de operación en el mercado (menos de 1 año de operación de DIJAMEX contra 58 años de operación de las empresas dizque comparables, según la demandada).

La evidente falta de valoración de los argumentos de mi mandante por parte de la fiscalizadora (para ocasionarle el mayor daño posible y obligarla a tributar más de lo que por ley le corresponde) y para imponer la selección de las 9 empresas supuestamente comparables, también se aprecia en el inciso v) del numeral 1 del Apartado III del escrito de desvirtuación de observaciones presentado por DIJAMEX el 24 de febrero del 2017, específicamente en sus fojas Nos. 35 a 38, ya que en esa respuesta mi

mandante solicitó que se le dieran a conocer de forma clara y específica los sustentos de la selección por parte de la fiscalizadora de las 9 empresas supuestamente comparables, en particular, por cuanto hace a la eliminación de empresas que reportaran "una proporción de activo fijo a activo total mayor al 54%", "una proporción de gastos de publicidad a ingresos mayor al 3%", "una proporción de gastos de investigación y desarrollo a ingresos mayor al 3%", o "una proporción de gastos de activos intangibles a activos totales mayor al 3%". En repuesta a lo anterior, en la resolución que hoy se combate, la fiscalizadora simplemente desechó tales solicitudes de certeza jurídica por parte de mi mandante, y las obvió indicando que todo eso ya venía "detallado" en el oficio de observaciones, cuando eso es FALSO. Al efecto mi mandante NIEGA LISA y LLANAMENTE para todos los efectos legales a que haya lugar, que todos y cada uno de los criterios de aceptación y rechazo de empresas potencialmente comparables de la fiscalizadora referidos en este párrafo, hayan sido detalladamente explicados, fundados, motivados y dados a conocer de manera expresa y concreta a mi poderdante, ya sea en el oficio de observaciones o en la resolución combatida, lo cual hace evidente una pésima y cuestionable práctica de auditoría por parte de la fiscalizadora en detrimento de los derechos como contribuyente de mi mandante.

Este tipo de prácticas nocivas y abusivas llevadas a cabo por algunas autoridades del Servicio de Administración Tributaria en la ejecución y práctica de auditorías, ha sido denunciado públicamente por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente a través de su Boletín 15/2015 consultable en la siguiente dirección electrónica: www.prodecon.qob.mxlDocumentos/...15-2015/files/.../index.html estableciendo:

[Se transcribe]

Como puede observarse, prácticamente la totalidad de las malas prácticas de auditoría denunciadas por la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

PRODECON se configuran en el presente caso, cuando la demandada no toma en cuenta la información y argumentos detallados de mi poderdante, cuando los desecha irresponsablemente con base en argumentos falsos y sin sustento, y cuando le demanda arbitrariamente a mi mandante acreditar la existencia de operaciones "extraordinarias" cuando en la especie mi mandante no tenía historial operativo o financiero previo por su reciente inicio de operaciones (antes del año 2010) con el cual pudiera probar operaciones que solo a la fiscalizadora se le ocurren o se le antojan.

En este sentido, el punto "2" del Boletín 15/2015 es claro al señalar que, como práctica nociva, la autoridad omite indebidamente hacer análisis de operaciones específicas, lo cual aconteció en este caso cuando conforme a lo dispuesto por los artículos 86 fracciones XII incisos b) c) y d) y XV, 215 y 216 de la LISR vigente en el año 2010, así como los puntos 1.60, 1.70, 2.71, 3.43 y 2.7 de las Guías OCDE, la demandada debió realizar un análisis técnico considerando la circunstancia económica especial de DIJAMEX como empresa de nueva creación, sin historial previo alguno, conforme mi mandante así lo documentó. No obstante, precisamente como lo señala el citado punto "2" del Boletín 15/2015, la demandada desestimó la información y documentación que DIJAMEX le proporcionó, argumentando ilegal e indebidamente razones de supuesta "practicidad" y comodidad, descalificándola de forma genérica, imputándole a DIJAMEX una calidad de empresa productora y consolidada al 100% en el 2010 que en ese entonces no tenía, ni correspondía con la realidad de sus operaciones desarrolladas.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Por ello, es claro que con base en argumentos falsos, erróneos y equívocos, la demandada ignoró y desestimó la información y documentación que mi mandante le proporcionó, la cual acredita que DIJAMEX era una entidad de escasa experiencia sectorial con retribuciones económicas limitadas por su condición de empresa de nueva creación en el año 2010. No obstante lo anterior, la demandada le imputó y asignó a mi representada una calidad de fabricante experimentado y consolidado por décadas que no tenía ni correspondía con la realidad de sus operaciones desarrolladas en tal año, buscando la demandada generar el mayor daño posible a DIJAMEX al imputarle un retorno económico (ingresos-utilidades) que no le corresponde por sus actividades real y materialmente efectuadas.

Por todo lo anterior, independientemente de que forma ilegal e indebida la demandada le otorgó al estudio de precios de transferencia de DIJAMEX un alcance, obligatoriedad, exigibilidad y fuerza legal que no tiene, en perjuicio de mi mandante (el estudio de precios de transferencia previsto en el artículo 86 fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2010 no le es aplicable ni exigible a DIJAMEX, siendo que mi representada exhibió el estudio de precios de transferencia con el único propósito de desvirtuar la falsa y temeraria denuncia presentada en su contra) se tiene que de cualquier manera el análisis de comparabilidad y determinación de la demandada hecha en materia de precios de transferencia es ilegal e indebida porque en ella la demandada dejó de observar disposiciones legales expresas, en particular, lo dispuesto por los puntos 1.60, 1.70, 2.71, 3.43 y 2.7 de las Guías OCDE siendo que debió considerar la condición de empresa de nueva creación e inicio de operaciones de DIJAMEX en el año 2010 revisado, imponiendo en contra de los más elementales principios de comparabilidad en la materia empresas "comparables" que de ninguna manera son comparables a mi representada (menos de 1 año de operación de DIJAMEX contra 58 años

de operación de las empresas dizque comparables, según la demandada) incurriendo en una notoria incongruencia, indebida motivación legal e inobservancia de las disposiciones legales aplicables.

Esto no es cosa menor, porque utilizando como "comparables" empresas que nada tienen de comparables con DIJAMEX, la demandada adiciona (imputa) a mi mandante ingresos "adicionales" por varios millones de pesos, de tal manera que el actuar arbitrario, ilegal e indebido de la demandada que se hace valer en este agravio, incidió de manera directa al sentido y contenido mismo de la resolución liquidatoria que se controvierte.

En consecuencia, toda vez que en la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se combate la demandada apreció de forma equivocada y errónea los hechos que pretendidamente la motivan, y además dejó de aplicar las disposiciones legales debidas, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

[...]

En cambio, la **autoridad** sostuvo, en su **contestación de la demanda**[54], lo siguiente:

[...]

QUINTO: Se refuta el concepto de impugnación identificado como **SEXTO** del escrito inicial de demanda, en el que la actora sustancialmente señala lo siguiente:

---

[54] Visible a partir de la página **trescientos noventa y uno** del expediente.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

[...]

Resultan **INOPERANTES** E **INFUNDADOS** los argumentos realizados por la actora, atento a las siguientes consideraciones:

A. A efecto de acreditar lo anterior, en primer término, resulta importante tener presente de que premisas parte el argumento de la promovente.

En tal virtud, es de señalar que del análisis al argumento previamente sintetizado se advierte que la actora sostiene que el análisis de comparabilidad llevado a cabo por la autoridad fiscalizadora es ilegal, toda vez que ignora la realidad comercial y financiera de su mandante, como empresa de nueva creación, llegando al extremo de seleccionar empresas que no son nada comparables, ya que las empresas seleccionadas arbitrariamente por la demandada, son empresas que cuentan con muchísimos más años operando en el mercado (58 años).

En tal virtud, sostiene que resulta ilógico e ilegal que, con base en razones de mera comodidad, la demandada determinara y resolviera que su mandante estaba obligada a generar desde su inicio de operaciones en el año de 2010 rendimientos porcentuales iguales a los rendimientos de empresas que llevaban operando décadas en el mercado, aun y cuando no se tuviera la capacidad técnica o material.

En ese sentido, sostiene que la OCDE, reconoce y diferencia a las empresas de nueva creación (star-up), respecto de las empresas con experiencia y ya consolidadas, siendo ilegal que la fiscalizadora no hubiera considerado ni tomado en cuenta tal determinación.

Por último, señala que las razones de practicidad que alega la fiscalizadora para dejar de revisar 452 reportes anuales, demuestran que la visión de la autoridad es contraria a los dispositivos emitidos por la OCDE.

En ese sentido, se advierte que la litis a dilucidar en el

presente apartado consiste ÚNICAMENTE en determinar si la autoridad al momento de llevar a cabo el análisis de comparabilidad, para determinar si las operaciones efectuadas por la hoy actora con su parte relacionada se llevaron a precio de mercado, tomó en cuenta la realidad comercial y financiera de la promovente y en consecuencia si pretendiendo que ésta obtuviera rendimientos porcentuales iguales a los rendimientos de empresas que llevaban operando décadas en el mercado.

Una vez hecha la anterior precisión, se procede a demostrar que los argumentos esgrimidos por la actora devienen inoperantes e infundados conforme a las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

A.1. Previo a demostrar lo inoperante e infundado de los argumentos esgrimidos por la actora, para un mejor proveer del presente asunto se señalan las siguientes aclaraciones que son importantes para entender el contenido de la presente.

Cuando se utilice la frase "precios de transferencia" se entenderá que se refiere a la determinación del precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente a operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en el extranjero o residentes en México, como lo hubieran hecho con o entre partes independientes en operaciones comparables tal como lo señalan los artículos 215, primero y segundo párrafos en relación con la aplicación de alguno de los métodos contenidos en el artículo 216, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Cuando se haga mención a las Guías sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales a que hace mención el último párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, se refiere al documento denominado Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias publicado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) el 13 de julio de 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esa Ley y de los tratados celebrados por México, en julio 2010 se publicaron las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias (en adelante Guías de la OCDE) que son congruentes con las disposiciones de la referida Ley y de los tratados celebrados por México.

Cuando se señale el código SIC, será en relación con los códigos de clasificación industrial estándar (Standard Industrial Classification Codes con sus siglas en inglés SIC) de la United States Securities and Exchange Comisión con sus siglas en inglés SEC que en una traducción libre sería la Comisión de Valores y Cambios.

Cuando se señale el código GICS, será en relación con la clasificación industrial estándar global (Global Industry Classification Standard con sus siglas en inglés SIC) de Standard & Poor's y MSCI/Barra.

Cualquier referencia a IETU se entenderá realizada al impuesto empresarial a tasa única y al ISR al impuesto sobre la renta.

Cuando en la presente se señale OT se refiere a Ocean Technology Inc, parte relacionada de la hoy actora.

Cuando se señale DIJAMEX, se refiere a Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V. (hoy actora).

Cuando se señale Estudio de PT, se refiere al estudio de precios de transferencia aportado por la hoy actora en la fiscalización.

Asimismo, cuando se haga referencia a la OCDE, se refiere a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

A.2. Una vez hecha la anterior precisión, se procede a demostrar lo inoperante e infundado del argumento esgrimido por la actora, con base en las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

A efecto de acreditar lo anterior, resulta importante traer a colación lo establecido por las Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE, las cuales resultan aplicables atendiendo a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 215 de la LISR6, mismas que señalan lo siguiente en su punto 2.71:

[Se transcribe]

En relación a lo anterior, el punto 1.60 de las Guías de Precios de Transferencia en cita, establecen lo siguiente:

[Se transcribe]

Por su parte, el punto 1.70 de las citadas Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE, señalan en su parte conducente, lo siguiente:

[Se transcribe]

Así, del análisis y estudio de los puntos 1.60, 1.70 y 2.71 antes citados, se desprende que cualquier entidad independiente, puede reportar niveles bajos de rentabilidad

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

e inclusive hasta pérdidas, con motivo del desarrollo de sus operaciones, por razones legítimas, tales como problemáticas asociadas con circunstancias económicas desfavorables, ineficiencias, y otras razones comerciales legítimas, lo cual provoca que los márgenes operativos puedan resultar directamente afectados.

A.2.1. Ahora bien, en el presente caso la actora afirma contar con una razón legitima, con base en la cual su situación comercial y financiera se encuentra por debajo de las empresas seleccionadas por la autoridad como comparables, ello, derivado del reciente inicio de operaciones, conforme al cual ha incurrido en costos asociados con depreciaciones de activos fijos recién adquiridos y los costos por la curva de aprendizaje del personal productivo, circunstancias que afectan el nivel de comparabilidad, sin embargo, es de hacer notar a esa H. Sala Administrativa que la actora no logra demostrar dicha circunstancia.

En efecto, la pretensión de la actora es hacer creer a esa H. Sala Administrativa que derivado del reciente inició de operaciones reportó niveles bajos de rentabilidad en relación con las empresas seleccionadas como comparables, las cuales según su dicho llevando muchos años en el mercado lo cual afecta directamente el nivel de comparabilidad con dichas empresas.

No obstante ello, es de señalar que la actora no señala, ni mucho menos acredita cuales son los costos asociados con depreciaciones de activos fijos recién adquiridos y los costos por la curva de aprendizaje del personal productivo, relacionado con el reciente inicio de operaciones que afectan de manera directa el nivel de rentabilidad de su empresa.

En ese sentido, el hecho de que la promovente se limite a señalar de manera genérica que el análisis de comparabilidad llevado a cabo por la autoridad fiscalizadora es ilegal, toda vez que ignora la realidad comercial y

financiera de su mandante, como empresa de nueva creación, llegando al extremo de seleccionar empresas que no comparables ya éstas cuentan con muchísimos más años operando en el mercado y en virtud de ello, solicitar que sea nulificada, no es suficiente para que esa H. Sala Fiscal, se avoque al estudio del agravio de mérito, ya que no basta con que la promovente se limite a expresar la causa de pedir.

Lo anterior es así, ya que tal y como a quedado asentado en líneas anteriores, los conceptos de violación o agravios deben referirse, en primer lugar, a la pretensión, esto es, lo que se reclama y, en segundo lugar, a la causa pretendí o causa de pedir, que implica el porqué de la pretensión, incluyendo los fundamentos o razones y los hechos de la demanda, así como las pruebas (que son la base de lo debatido).

En tal orden de ideas, si la actora no señala cuales son los costos asociados con depreciaciones de activos fijos recién adquiridos y los costos por la curva de aprendizaje del personal productivo, relacionado con el reciente inicio de operaciones que afectan de manera directa el nivel de rentabilidad de su empresa, es obvio que el concepto de violación que nos ocupa es inoperante y no puede ser materia de análisis por parte de esa H. Sala Administrativa bajo la premisa de que es menester que se exprese la causa de pedir.

Máxime cuando en esta instancia no opera la suplencia de la queja, ya que si bien es cierto que en términos del artículo 50, tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las sentencias de ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa deben fundarse

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

en derecho y examinar todos los puntos controvertidos de la resolución impugnada, la demanda y la contestación, ello no implica que puedan suplir la deficiencia en los planteamientos que hagan los demandantes, ni un razonamiento que permita entender la supuesta ilegalidad de la resolución impugnada.

Asimismo, es de señalar que en términos del numeral señalado, lo único que pueden hacer las Salas de ese H. Tribunal es corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados, más no les está permitido citar los preceptos legales que la accionante haya omitido citar ni mucho menos esgrimir un concepto de impugnación a favor de la demandante, en atención a que ésta sólo expone meras afirmaciones sin sustento y fundamento.

Sirve de apoyo a lo expuesto, el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que es del rubro y tenor siguiente:

SUPLENCIA DE LA QUEJA, NO PROCEDE EN JUICIO FISCAL Y AMPARO ADMINISTRATIVO. [Se transcribe]

Por tanto, es evidente que el concepto de impugnación que hace valer la actora en el presente juicio es inoperante al no demostrar con documentación e información de qué manera el reciente inició de operaciones afectó su nivel de rentabilidad y en consecuencia el nivel de comparabilidad con las empresas seleccionadas como comparables.

A.3. Aunado a lo anterior, es de señalar que esa H. Sala Administrativa se encuentra impedida materialmente para analizar si el reciente inicio de operaciones de la hoy actora afectó su nivel de rentabilidad y en consecuencia el nivel de comparabilidad con las empresas seleccionadas como comparables, toda vez que no cuenta con los elementos necesarios para determinar dicha circunstancia.

Lo anterior es así, pues la accionante no ofreció la prueba pericial en materia contable, ni mucho menos en materia de

precios de transferencia a efecto de allegar a esa H. Sala de los elementos técnicos que acreditaran que el nivel de comparabilidad con las empresas seleccionadas como comparables se ve afectado por el reciente inició de operaciones.

En efecto, si la actora pretendía que esa H. Sala analizara los supuestos costos asociados con depreciaciones de activos fijos recién adquiridos y los costos por la curva de aprendizaje del personal productivo, relacionados con el reciente inicio de operaciones que supuestamente afectaron el nivel de rentabilidad de su empresa, debió allegar los elementos suficientes a efecto de que esa H. Instrucción se pronunciara al respecto, ya que no puede soslayarse que la actora se encontraba en la aptitud jurídica de ofrecer la prueba pericial en materia contable y en precios de transferencia con la finalidad de que los peritos que contaran con conocimientos técnicos de las citadas materias, pudieran determinar dicha circunstancia.

Lo anterior, pues no puede soslayarse que la naturaleza de la prueba pericial es auxiliar al juzgador con elementos que escapan de su conocimiento por ser técnicos o específicos de otra profesión, como lo sería un conocimiento contable o en materia de precios de transferencia para poder analizar si el nivel de rentabilidad de la hoy actora se vio afectado por el reciente inició de operaciones.

A.4. No obstante lo anterior, es de señalar que deviene infundado el argumento de la actora en el que sostiene que el análisis de comparabilidad llevado a cabo por la autoridad fiscalizadora es ilegal, toda vez que ignora la realidad comercial y financiera de su mandante, como empresa de nueva creación, llegando al extremo de

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

seleccionar empresas que no son nada comparables, ya que las empresas seleccionadas arbitrariamente por la demandada, son empresas que cuentan con muchísimos más años.

Lo anterior es así, ya que la autoridad no le restó importancia al hecho de que la hoy actora haya tenido en el ejercicio fiscal de 2010 su primer ejercicio completo de operaciones y, que, por lo mismo, pudiera haber enfrentado gastos propios del inicio de actividades, como son gastos de arranque, gastos que no repercuten empresas que se encuentran ya en marcha como son las seleccionadas como comparables.

Tan es así que señaló que de haber identificado algún gasto de arranque de operaciones del contribuyente que pudiera ser considerado de alguna forma como un gasto extraordinario, no dudaría en haberlo tomado en cuenta para la determinación de precios de transferencia del contribuyente, eliminándolo como un ajuste de comparabilidad en términos del artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Sin embargo, en los estados financieros del contribuyente y sus notas que fueron presentados en el Anexo VII del Escrito de Respuesta #4 (28 de abril de 2016), no se puede identificar concepto alguno de costo o gasto que pueda tener la naturaleza de arranque de operaciones, incluso es de señalar que dicho tipo de gasto tampoco fue identificado en el Estudio de PT del contribuyente.

En tal virtud, es claro que el hecho de que la actora sostenga que en el ejercicio de 2010, se encontraba en su primer ejercicio completo de actividades económicas, no impacto en el nivel de rentabilidad, pues no se identificaron en sus estados financieros gastos extraordinarios de arranque de operaciones que debieran ser disminuidos de sus costos y gastos, para poder estar en condiciones de comparabilidad con respecto a las empresas seleccionadas como comparables, en términos del artículo 215, tercer

párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Sin embargo, en los estados financieros del contribuyente y sus notas que fueron presentados en el Anexo VII del Escrito de Respuesta #4 (28 de abril de 2016), no se puede identificar concepto alguno de costo o gasto que pueda tener la naturaleza de arranque de operaciones, incluso es de señalar que dicho tipo de gasto tampoco fue identificado en el Estudio de PT del contribuyente.

Bajo esa óptica, deberá subsistir la legalidad de la resolución impugnada, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que el nivel de rentabilidad de la hoy actora no se vio afectado por el hecho de que en el ejercicio de 2010, haya tenido su primer ejercicio completo de operaciones, ya que de los estados financieros de la promovente no se advirtió ningún tipo de gastos relacionado por dicho concepto que pudiera afectar el nivel de comparabilidad con las empresas seleccionadas como comparables.

Incluso es de señalar que la hoy actora reconoció ante la autoridad fiscalizadora la rentabilidad reportada en su primer año de operaciones no fue tan adversa como la que reportaron las empresas comparables seleccionadas, tal como se advierte del estudio de precios de transferencia presentado por la promovente, el cual en la parte conducente se señaló lo siguiente:

[Se transcribe]

En ese mismo sentido, deviene infundado el argumento de la actora en el que sostiene que la omisión de la autoridad

en revisar los 452 reportes anuales, para determinar el número de años, de operación económica de las empresas seleccionadas, es contraria a los dispositivos emitidos por la OCDE.

Lo anterior es así, ya además de que en la resolución impugnada no se utilizó criterio cuantitativo alguno para seleccionar empresas comparables, que esté relacionado con el primer ejercicio completo de inicio de operaciones económicas, o bien, con un número de años determinado que se tenga en operación económica, lo cual tampoco hizo el propio contribuyente en su Estudio de PT.

La hoy actora no logró demostrar que la situación comercial y financiera de su empresa se encontrará por debajo de las empresas seleccionadas por la autoridad como comparables, ello, derivado del reciente inicio de operaciones, ya que, de los estados financieros y sus notas, no se identifica concepto alguno de costo o gasto que pueda tener la naturaleza de arranque de operaciones, incluso es de señalar que dicho tipo de gasto tampoco fue identificado en el Estudio de PT de la promovente.

A5. Ahora bien, resulta importante señalar que en el supuesto no concedido de que se hubieran identificado gastos de arranque para la actora, los mismos se tendrían que haber sido considerados, incrementando los resultados operativos del contribuyente para que pudiera quedar en igualdad de circunstancias de comparabilidad en relación con un grupo de empresas que presentan un perfil de funciones, activos y riesgos comparable, en términos del artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre Renta vigente en 2010, pero con mayor tiempo de operación, como lo son las empresas independientes seleccionadas como comparables por la autoridad demandada.

Sin embargo, se insiste, la accionante no identificó que en su primer ejercicio de operación hubiera tenido una situación financiera atípica como, por ejemplo, haber

afrontado algún gasto de arranque, que hubiera ameritado analizar un posible ajuste razonable de comparabilidad.

Al respecto, resulta importante señalar que la actora erróneamente pretende hacer creer a esa H. Sala Administrativa, que un requisito necesario de comparabilidad, es que una empresa se encuentre en su primer ejercicio de operación, sin embargo, no se debe soslayar que este requisito se cumple si una empresa no presenta ganancias recurrentes, es decir, que es perdedora, sin importar las razones financieras que ocasionaron la pérdida.

Conforme a lo anterior, es evidente que la promovente pretendió con dicho criterio asegurar que va a comparar el resultado perdedor de ésta con un rango de resultados perdedores de empresas independientes y, con ello pretendió demostrar erróneamente en su Estudio de Precios de Transferencia, que sus operaciones con su parte relacionada Ocean Technologies fueron determinadas como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Sin embargo, como esa H. Instrucción podrá advertir, la actora en su Estudio de Precios de Transferencia propuso como comparables a un grupo de empresas perdedoras con serios problemas de negocio en marcha, es decir, muy cerca de ser declaradas en bancarrota, con diferencias funcionales importantes y operaciones con partes relacionadas de las que se desconocía si estaban pactadas a valores de mercado, situaciones todas ellas ajenas a un primer ejercicio de operaciones, cuestión que la promovente soslayó.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Por otra parte, resulta importante señalar que es imposible identificar en la información de la base de datos Osiris de Bureau Van Dijk, usada tanto en el Estudio de PT de la actora como por la autoridad fiscal, para un grupo de empresas, en qué ejercicio de operación se encuentran.

Lo anterior es así, toda vez que incluso el contribuyente nunca identificó esta información en cada una de las empresas que propuso como universo de análisis, para seleccionar empresas comparables, no obstante que erróneamente en su escrito de demanda refiera que sí lo hizo, pero lo cierto es que no existe evidencia documental alguna que sustente esta identificación.

Ahora bien, cabe señalar que es indebido que la actora pretenda que se efectúe la comparación con empresas que inician sus operaciones, toda vez que pierde de vista que tenía primordialmente un solo cliente que era su parte relacionada Ocean Technologies.

Al respecto, cabe señalar que la misma actora en su estudio PT refiere que Ocean Technologies, es una sociedad norteamericana con más de 40 años de experiencia en el procesamiento, importación y distribución de jaiba 100% natural del género "callinectes" mejor conocida como jaiba azul. La compañía opera bajo rigurosas guías de control de calidad "Good Manufacturing Practices" dictadas por el organismo US Foods and Drugs Administration (US FDA). Adicionalmente OT opera bajo un estricto plan denominado HACCP — Hazard Analysis and Critical Control Points (Análisis de Peligros y Puntos Críticos de Control), así como que es la primera y única compañía que opera instalaciones para procesar jaiba fuera de Estados Unidos que son inspeccionados y aprobados por USDC y, que basado en su amplia experiencia y gran calidad, hasta el año del 2009 Ocean Technologies, se enfocó en procesar pescado "mahi-mahi" recolectado el mismo día para ser congelado y asegurarse no solamente de su presentación si no conservar su delicado sabor.

Por tanto, si bien, la actora era una empresa en su primer ejercicio de operaciones, no debía preocuparse por consolidar un mercado, puesto que éste ya lo tenía su cliente parte relacionada Ocean Technologies y, por lo mismo, esta circunstancia no representaba una diferencia importante de comparabilidad con respecto a las empresas seleccionadas como comparables por la autoridad fiscal en la resolución impugnada, de ahí que las manifestaciones de la ahora demandante resulten insuficientes, dado que sus consideraciones no aplican al caso que nos ocupa, pues su operación no resultaba comparable a empresas que apenas empiezan a consolidar un mercado, esto es, la actora no se ubicaba en el ejercicio fiscal de 2010 en los supuestos que le aplican teóricamente a una empresa de nueva creación.

Conforme a lo anterior es evidente que el argumento de la actora deviene insuficiente, pues lo cierto es que la actora no demostró gastos de arranque, pues al ser su cliente Ocean Technologies, no debía preocuparse por consolidar un mercado, pues su cliente ya lo tenía, lo que demuestra que es indebido que pretenda se efectúe la comparación con empresas que conocían sus operaciones.

B. Por otra parte, es de señalar que resulta intrascendente el argumento de la actora en el que niega lisa y llanamente para todos los efectos legales a que haya lugar, que la fiscalizadora hubiera aplicado los ajustes razonables para mejorar la comparabilidad previstos en el artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, siendo que la demandada estaba obligada a ello.

Lo anterior es así, ya que, si bien conforme al artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

en 2010, se pueden llevar a cabo ajustes razonables para eliminar las diferencias que existan entre las empresas comparables que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 216 de esta Ley, ello, no implica que deban efectuarse en todos los casos, ya que su procedencia debe ser analizada, tal y como en el presente caso aconteció.

En efecto, para valorar la procedencia o no de ajustes de comparabilidad para cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar, la autoridad fiscalizadora utilizó la información financiera de la Base de datos Osiris de Bureau Van Dijk, de dicha base de datos para las empresas seleccionadas como comparables para la operación de venta de la actora con su p. relacionada OT.

Una vez hecho lo anterior, calculó los promedios del ejercicio 2010 para cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables, del cual derivó el siguiente cálculo:

Promedios de cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables a DIJAMEX (miles de dólares americanos y canadienses)

Empresas comparables (ver cuadro 18)	Cuentas por cobrar			Inventarios			Cuentas por pagar		
	2010	2009	Promedio	2010	2009	Promedio	2010	2009	Promedio
	A	B	C=(A+B)/2	D	E	F=(D+E)/2	G	H	I=(G+H)/2
Archer-Daniels-Midland Company	6.122.000	7.311.000	6.716.500	7.871.000	7.781.000	7.826.500	8.833.000	8.885.000	8.859.000
Bridgford Foods Corporation	7.609	9.718	8.664	16.807	15.595	16.051	11.651	13.214	12.433
Ginger Beef Corporation*	759	680	719	279	285	282	708	636	670
Grupo, S.A.B. de C.V.	338.590	440.645	384.618	389.445	381.151	385.297	742.481	685.336	713.908
Lancaster Colony Corp	67.756	61.157	64.459	101.509	102.523	102.016	77.953	74.579	76.266
Lassonde Industries INC*	54.405	52.805	54.605	91.833	101.252	96.543	70.511	68.116	69.314
Mrrm Inc*	6.987	6.083	6.535	7.940	7.831	7.886	15.951	12.841	14.396
Rogers Sugar INC	56.564	46.295	51.430	49.872	70.076	59.974	118.263	110.520	114.392
Seneca Foods Corp	78.536	73.460	75.998	455.216	446.464	450.850	261.555	135.617	198.586

Fuente: Base de datos Osiris de Bureau Van Dijk y los reportes anuales del ejercicio 2010 de Ginger Beef Corporation, Lassonde Industries Inc y Mrrm Inc., que se encuentran en la página de Internet de la SEDAR en idioma inglés, en las direcciones electrónicas.
*Cifras en miles de dólares canadienses.

Una vez obtenidos los promedios del ejercicio 2010 para cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables se procedió a calcular las rotaciones de cuentas por cobrar, rotaciones de inventarios y rotaciones de cuentas por pagar, de lo cual derivó lo siguiente:

Rotaciones de cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables a DIJAMEX (miles de dólares americanos y canadienses)

Empresas comparables (ver cuadro 18)	Promedio de cuentas por cobrar (ver cuadro 19)	Ingresos (ver cuadro 21)	Rotación de cuentas por cobrar	Promedio de inventarios (ver cuadro 19)	Costo de ventas cuadro 21)	Rotación de inventarios	Promedio de cuentas por pagar (ver cuadro 19)	Costo de ventas cuadro 21)	Rotación de cuentas por pagar
	A	B	C=(A/B)x360	D	E	F=(D/E)x360	G	H	I=(G/H)x360
Archer-Daniels-Midland Company	6.716.500	61.982.000	39.20	7.826.500	54.982.000	49.45	8.859.000	56.982.000	55.97
Bridgford Foods Corporation	8.664	117.655	26.51	16.051	68.933	83.80	12.433	46.733	64.93
Ginger Beef Corporation*	719	7.324	35.32	282	2.683	37.85	670	5.693	42.68
Grupo, S.A.B. De C.V.	384.618	3.771.185	36.73	385.297	7.395.923	67.94	713.908	2.395.023	107.37
Lancaster Colony Corp	64.459	1.056.808	21.96	112.016	768.063	52.50	76.266	768.063	35.74
Lassonde Industries INC*	54.605	636.243	26.66	96.543	376.812	92.24	69.314	376.812	66.22
Mrrm Inc*	6.535	53.278	37.11	7.886	40.023	67.39	14.396	40.023	86.24
Rogers Sugar INC	51.430	689.312	31.41	59.974	504.209	42.82	114.392	504.209	81.67
Seneca Foods Corp	75.998	1.194.614	22.90	450.850	1.078.806	150.45	198.586	1.078.806	66.27
Rango intercuartil (ver cuadro 23)									
Límite inferior			26.51			47.29			55.97
Mediana			35.63			57.5			66.22
Límite superior			36.72			87.94			81.67
DIJAMEX (ver cuadro 10)			0			3.5			0.9

Fuente: Base de datos Osiris de Bureau Van Dijk y los reportes anuales del ejercicio 2010 de Ginger Beef Corporation, Lassonde Industries Inc y Mrrm Inc., que se encuentran en la página de Internet de la SEDAR en idioma inglés, en las direcciones electrónicas.
*Cifras en miles de dólares canadienses.

Una vez efectuado lo anterior, la autoridad pudo conocer que las rotaciones de cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de la actora se encuentran muy por debajo de las rotaciones de cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables, que en el ejercicio 2010 no se encuentran en su primer ejercicio de operaciones como si estuvo la promovente.

En virtud de lo anterior, se concluyó que, ante el riesgo de obtener conclusiones poco confiables, se consideró que no era razonable aplicar en este caso los ajustes comúnmente aplicados a cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar, para tratar de mejorar la comparabilidad.

Conforme a lo anterior, esa H. Sala válidamente podrá advertir que en el presente caso no era procedente aplicar ajustes de comparabilidad para cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de la hoy actora, ello, a efecto de no obtener conclusiones poco confiables que afecten el nivel de comparabilidad.

Incluso es de señalar que, en el estudio de precios de transferencia proporcionado por la hoy actora durante la fiscalización, reconoció que no aplicó los diferentes ajustes para tratar de mejorar la comparabilidad de las empresas seleccionadas como comparables.

A efecto de acreditar lo anterior, resulta oportuno traer a colación la parte conducente de dicho estudio, el cual en la parte que nos interesa se señaló lo siguiente:

[Se transcribe]

De lo anterior, claramente se advierte que la hoy actora no

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

efectuó en el estudio de precios de transferencia ajustes razonables para tratar de mejorar la comparabilidad de las empresas seleccionadas como comparables.

Lo anterior, en virtud de que consideró que derivado de que se constituyó legalmente a mediados del 2009, y tal inicio reciente de operaciones tiene incidencia directa en todos los rubros contables de cuentas por cobrar, por pagar e inventarios, y por ende no pueden ser similares a los niveles correlativos reportados por las empresas comparables seleccionadas por la autoridad fiscal, que ya cuentan con más años de operación y reportan niveles más normales, más estables y no afectados por los citados efectos de inicio de operaciones.

Bajo ese contexto, es claro que le hecho de que la autoridad fiscalizadora no haya llevado a cabo los ajustes razonables para eliminar las diferencias que existan entre las empresas comparables que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 216 de esta Ley, circunstancia que lejos de perjudicar a la promovente le depara un beneficio.

Lo anterior es así, ya que el no haber llevado a cabo dichos ajustes tal y como lo reconoció la propia promovente ante la autoridad fiscalizadora, fue con el objeto de mejorar la comparabilidad.

C. Por último, es de señalar que deviene infundado el argumento de la actora en el que niega lisa y llanamente que todos y cada uno de los criterios de aceptación y rechazo de empresas potencialmente comparables hayan sido detalladamente explicados, fundados y motivados.

Lo anterior es así, ya que del análisis que esa H. Sala Administrativa se sirva efectuar a la resolución impugnada, válidamente podrá advertir que la autoridad fiscalizadora llevó a cabo todo un desarrollo y explicación del rechazo y aceptación de las empresas comparables.

En efecto, la autoridad fiscalizadora para cumplir con lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, realizó una réplica de la búsqueda y selección de compañías comparables efectuada por la promovente para la operación de venta con su parte relacionada OT, para lo cual utilizó la base de datos Osiris de Bureau Van Dijk enfocándose en empresas de Estados Unidos de América, Canadá y México, como se hizo en el Estudio de PT (hoja 38 y Anexo V), con los mismos códigos SIC y GICS, que utilizó dicho Estudio de PI (hoja 39), que son:

Código SIC	Descripción
01	Agricultura, producción y cultivos
02	Agricultura, producción de ganado y especialidades de animales
09	Pesca, caza y captura
20	Alimentos y productos similares
21	Productos de tabaco

Código GICS	Descripción
30202010	Productos agrícolas
30202030	Empaque de alimentos y carnes

De la réplica de búsqueda de compañías potencialmente comparables identificó 452 empresas a las que se les aplicaron los siguientes criterios cuantitativos y cualitativos para seleccionar empresas comparables, algunos de los cuales no fueron utilizados por el Estudio de PT, ello buscando comparabilidad en términos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010:

Derivado de lo anterior, la autoridad fiscalizadora procedió a señalar qué tipo de empresas no resultaban comparables con la hoy actora detallando cada uno de los motivos, los cuales se enlistaron de la siguiente manera:

Empresas duplicadas. La autoridad precisó que el Estudio

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

de PT, presentado por la promovente no aplicó como tal este criterio. Sin embargo, la autoridad identificó 138 empresas duplicadas.

Compañías que no tiene información financiera de 2010 (falta de datos). Empresas que no tienen información pública disponible. Criterio similar al utilizado en el Estudio de PT, al aplicar dicho criterio cuantitativo la autoridad eliminó 197 empresas.

Empresas con pérdidas recurrentes. La autoridad descartó como comparables a aquellas empresas que hubieran reportado pérdidas de operación recurrentes al menos en dos años durante el periodo 2009-2010, ya que se puede considerar que son empresas que tienden a cerrar el negocio y dejan de operar en un futuro cercano debido a que enfrentan problemáticas financieras graves de índole diversa y pueden tener problemas de negocio en marcha, problemas de los cuales la promovente no enfrentaba en el ejercicio fiscal de 2010 que fue su primer ejercicio completo de operaciones y, porque además, la hoy actora no tenía problemas de negocio en marcha, ya que contaba con un capital contable positivo en cantidad de $2,013,465, como resultado de la aplicación de dicho criterio cuantitativo se eliminaron 19 empresas.

Proporción de activo fijo a activo total mayor al 54%. La autoridad tomó en cuenta que la promovente presentó una proporción de activos fijos netos a activos totales del 54%, por lo que consideró razonable descartar como comparables, a empresas que presentaran una proporción de activo fijo a total de activos mayor a 54%, ya que dichas empresas se entienden, que presentan activos que no tenía la hoy actora y que reflejan mayores funciones y riesgos que los que presentó la promovente en el ejercicio fiscal de 2009. De la aplicación de este criterio cuantitativo se eliminaron 7 empresas.

Proporción de gastos de publicidad a ingresos mayor al 3%. La autoridad consideró que la hoy actora no realizó

funciones de publicidad en su operación de venta a su parte relacionada OT, por lo cual se considera razonable descartar como comparables, aquellas empresas que presentaran una proporción de gastos de publicidad a ingresos mayor al 3%, ya que dichas empresas estarían realizando funciones de publicidad importantes y no serían comparables a la promovente. De la aplicación de este criterio cuantitativo se eliminaron 12 empresas.

Proporción de gastos de investigación y desarrollo (I&D) a ingresos mayor al 3%. La autoridad no localizó información en el sentido de que la hoy actora haya realizado funciones de I&D en su operación de venta a su parte relacionada OT, por lo cual consideró razonable descartar como comparables, aquellas empresas que presentaran una proporción de gastos de I&D a ingresos mayor al 3%, ya que dichas empresas estarían realizando funciones de I&D importantes y no serían comparables a la promovente. De la aplicación de este criterio cuantitativo se eliminaron 2 empresas.

Proporción de activos intangibles a activos totales mayor al 3%. La autoridad consideró que la promovente no tiene activos intangibles valuados para su operación de venta a su parte relacionada OT, por lo cual consideró razonable descartar como comparables, aquellas empresas que presentaran una proporción de activos intangibles a activos totales mayor al 3%, ya que dichas empresas estarían siendo propietarias de activos intangibles valuados importantes y, por lo mismo, no serían comparables a la promovente. De la aplicación de este criterio cuantitativo se eliminaron 53 empresas.

Funciones distintas. Después de aplicar los criterios

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

cuantitativos anteriores, quedaron todavía para analizar 26 empresas. En tal virtud, la autoridad buscó en los reportes anuales de las empresas, con la finalidad de aplicar como criterio cualitativo para seleccionar empresas comparables, el que esas empresas no realizaran funciones distintas a las que realizó la promovente con OT, por ejemplo, funciones agrícolas, de cría y engorda de animales de granja, así como de compra de producto terminado para su reventa (distribución). De la aplicación de este criterio cualitativo se eliminaron 15 empresas. Cabe aclarar que este criterio también se utilizó en el Estudio de PT.

Asimismo, es de señalar que la autoridad fiscalizadora precisó en la resolución impugnada cada uno de los actos llevados a cabo a efecto de detectar las empresas potencialmente comparables con la promovente tenía su apoyo interpretativo, en los párrafos 1.33, 1.42, 1.43, 1.44 y 1.45, referentes al análisis de comparabilidad de los criterios para aplicar el principio de plena competencia del Capítulo I, de las Guías de la OCDE, conforme a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, dichas Guías se utilizan para interpretar lo dispuesto por las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia y establecen que:

[Se transcribe]

Derivado de aplicar los criterios cuantitativos y cualitativos anteriores, la autoridad fiscalizadora descartó 443 empresas como comparables, quedando 9 compañías como comparables.

En ese mismo sentido, señaló que las 9 empresas que son las más comparables a la hoy actora en su operación con OT, en términos de lo dispuesto por el tercer párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, fueron confirmadas como tales con la información de sus reportes anuales.

Asimismo, señaló que las 9 empresas potencialmente

comparables con la hoy actora son Archer-Daniels-Midland Company, Bridgford Foods Corporation, Gruma, S.A.B. De C.V., Lassonde Industries INC, Seneca Foods Corp, Ginger Beef Corporation, Lancaster Colony Corp, Mrrm Inc. y Rogers Sugar INC.

No obstante la fundamentación y motivación antes precisada, con el objeto de dejar en claro cada uno de los motivos de aceptación y rechazo de las empresas seleccionadas como comparables, la autoridad procedió a efectuar el cuadro siguiente:

Resumen de la búsqueda y selección de empresas comparables para la operación de venta de DIJAMEX a su parte relacionada OT

No.	Nombre de la compañía	Criterios de rechazo o exclusión de empresas comparables								Aceptada
		Duplicada	Sin datos	Pérdida recurrente	Proporción activo fijo	Proporción publicidad	Proporción I&D	Proporción activo intangible	Funciones distintas*	
1	22nd Century Group, Inc		X							
2	4celsius TV International, Inc.	X								
3	4celsius TV International, Inc		X							
4	Acadia Diversified Holdings, Inc.		X							
5	Acces S.A.B. De C.V.		X							
6	Active Health Foods, Inc	X								
7	Active Health Assets, Inc		X							
8	Affrew Growers Inc.	X								
9	Affrew Growers Inc.		X							
10	Agrasar INC		X							
11	Agrisorb Worldwide, Inc		X							
12	Agro Industrial Exportadora, S.A. De C.V.	X								
13	Agro Industrial Exportadora, S.A. De C.V		X							
14	AGT Food And Ingredients Inc		X							
15	Alico INC	X								
16	Alico INC				X					
17	All American Pet Company Inc.	X								
18	All American Pet Company Inc.		X							
19	Alsea Group, Inc.							X		
20	Amaize Beverage Corporation	X								
21	Amaize Beverage Corporation		X							
22	American Crystal Sugar Company	X								
23	American Crystal Sugar Company				X					
24	American Lorain Corp	X								
25	American Lorain Corp					X				
26	American Midland Corporation		X							
27	Amnpov Incorporated		X							
28	Amplify Snack Brands, Inc.		X							
29	Andrew Peller Limited		X							
30	Ana Corinthian, S.A.B. De C.V.							X		
31	Arcadia Biosciences, Inc.		X							
32	Archer-Daniels-Midland Company	X								
33	Archer-Daniels-Midland Company									X
34	Aristocrat Group Corp.		X							
35	Armanino Foods of Distinction INC	X								
36	Armanino Foods of Distinction INC		X							
37	Asia Bio-Chem Group Corp	X								
38	Asia Bio-Chem Group Corp.				X					
39	Aspa Cold Corp.		X							
40	Atlantic Premium Brands Ltd		X							
41	Atlas Resources International INC	X								
42	Atlas Resources International INC		X							
43	Attitude Drinks Inc		X							
44	Aurora Cannabis Inc		X							
45	B&G Foods, Inc	X								
46	B&G Foods, Inc							X		
47	Barlum Corp		X							
48	Bay with Food Group INC	X								
49	Bay with Food Group INC		X							
50	Bi [illegible]ological Holding Group, Inc.		X							
51	Bi[illegible]o Inc	X								
52	Bioo Agro Inc				X					
53	BIG Rock Brewery INC		X							
54	Bill The Butcher Inc	X								
55	Bill The Butcher Inc			X						
56	Bioex Specialty Proteins Ltd	X								
57	Bioex Specialty Proteins Ltd			X						
58	Biomatrix Export Corporation		X							
59	Biopower Operations Corporation		X							
60	Bizzig, Inc		X							
61	Blue Buffalo Pet Products, Inc	X								
62	Blue Buffalo Pet Products, Inc		X							
63	Blue Gem Enterprise, Inc		X							
64	Boston Beer CO INC		X							
65	Brecha Foo Corp.		X							
66	Brick Brewing CO		X							
67	Bridford Foods Corporation	X								
68	Bridford Foods Corporation									X
69	Brown Forman Corp					X				
70	CAL Maine Foods INC	X								



346

71	CAE Mining Foods INC								Su principal función es la crianza de pollos utilizados para producir huevos frescos para diversos huevos con cáscara. (Sección denominada negocios)		
72	Calavo Growers, Inc		X								
73	Campbell Soup CO	X									
74	Campbell Soup CO							X			
75	Camyn Grande Food Company Ltd	X									
76	Canyon Creek Food Company Ltd			X							
77	Cargill Trade Industries Ltd	X									
78	Cargill Trade Industries Ltd			X							
79	Cascadian Farm Inc		X								

No.	Nombre de la compañía	Criterios de rechazo o exclusión de empresas comparables								Aceptada
		Duplicada	Sin datos	Pérdida recurrente	Proporción activo fijo	Proporción publicidad	Proporción I&D	Proporción activos intangible	Funciones eliminar*	
80	CHS Tech International Incorporated		X							
81	Certus Holdings, Inc.		X							
82	Centerway International Corporation		X							
83	Centennial Specialty Foods Corporation	X								
84	Centennial Specialty Foods Corporation		X							
85	Central Garden & Pet Company							X		
86	China Huaming Biotechnology CO		X							
87	China Hunts Corporation		X							
88	China Huaren Organic Products, Inc	X								
89	China Huaxia Organic Products, Inc		X							
90	China Marine Food Group Limited	X								
91	China Marine Food Group Limited							X		
92	China Modern Agricultural Information, Inc	X								
93	China Modern Agricultural Information, Inc				X					
94	China Travel Resort Holdings INC	X								
95	China Travel Resort Holdings INC		X							
96	Chocolate Candy Creations, Inc	X								
97	Chocolate Candy Creations, Inc			X						
98	CHS Inc	X								
99	CHS Inc								Tiene los segmentos denominados energía (procesa el petróleo crudo en productos de petróleo refinado) y AG negocio (semillas y distribución de granos) (Sección denominada negocios y sección resumen financiero de los segmentos)	2	
100	Cinemath Resource Corp		X								
101	Clearwater Seafoods Incorporated		X								
102	Coca Cola Bottling LTD Consolidated							X			
103	Coca-Cola Company (The)					X					
104	Coca Cola Enterprises, Inc							X			
105	Coca-Cola Femsa S.A.B. De C.V							X			
106	Coffee Holding Co., Inc.	X									
107	Coffee Holding Co., Inc								Operaciones con partes relacionadas	3	
108	Conagra Foods, Inc	X									
109	Conagra Foods, Inc							X			
110	Continental Corporation	X									
111	Continuus Corporation		X								
112	Cono Sulcuno INC		X								
113	Constellation Brands, Inc							X			
114	Cosby Sugg And Wine Limited		X								
115	CPEL Corporation							X			
116	Craft Brew Alliance, Inc		X								
117	Crimson Wine Group, Ltd.		X								
118	Cross Atlantic Commodities, Inc	X									
119	Cross Atlantic Commodities, Inc		X								
120	Cuba Brewage Company	X									
121	Cuba Beverage Company					X					
122	Cuisine Solutions, Inc	X									
123	Cuisine Solutions, Inc		X								
124	Cumquat Inc, Inc		X								
125	Dailing Ingredients Inc	X									
126	Dailing Ingredients Inc							X			
127	Dean Foods Company	X									
128	Dean Foods Company							X			
129	Desmond Investments Ltd	X									
130	Desmond Investments Ltd		X								
131	Diamond Foods, Inc		X								
132	Diamond, Inc		X								
133	Downtown Cities Income Fund		X								
134	DR Pepper Snapple Group Inc					X					
135	Drak Coffee Company Ltd	X									
136	Drak Coffee Company, Ltd		X								

No.	Nombre de la compañía	Criterios de rechazo o exclusión de empresas comparables								Aceptada
		Duplicada	Sin datos	Pérdida recurrente	Proporción activo fijo	Proporción publicidad	Proporción I&D	Proporción activos intangible	Funciones eliminar*	
137	Eastside Distilling, Inc		X							
138	Edorado Artesian Springs INC		X							
139	Electronic Cigarettes International Group, Ltd		X							
140	Emerald Health Therapeutics, Inc		X							
141	Energroup Holdings Corporation	X								
142	Energroup Holdings Corporation		X							
143	Energy 1 Corporation		X							
144	Fact Corp	X								
145	Fact Corp			X						
146	Farm Lands of Africa, Inc		X							
147	Farmer Brothers CO	X								
148	Farmer Brothers CO			X						
149	Farmland Partners Inc		X							
150	Fenpeq INC	X								
151	Fenpeq INC			X						
152	Flowers Foods INC	X								
153	Flowers Foods INC							X		
154	Fomento Economico Mexicano S.A.B. De C.V							X		
155	Forevergreen Worldwide Corporation	X								
156	Forevergreen Worldwide Corporation			X						
157	Fostertia Environmental Corp		X							
158	Fresh Harvest Products, Inc		X							
159	Fresh Produce Foods, Inc		X							
160	Freshgen, Inc	X								
161	Freshgen, Inc		X							
162	Fusion Pharm INC		X							
163	FWF Holdings Inc		X							
164	General Agriculture Corporation		X							
165	General Mills INC	X								
166	General Mills INC							X		
167	GlaxoSmithKline Limited								Su principal actividad es la distribución de alimentos. (Nota 32, información segmentada)	4	
168	Glbs Inc		X							
169	Ginger Beef Corporation	X								
170	Ginger Beef Corporation										X
171	GLG Life Tech Corp	X								
172	GLG Life Tech Corp							X		
173	Global Clean Energy Holdings INC	X								
174	Global Clean Energy Holdings INC			X						
175	Global Future City Holding Inc		X							
176	Global Uniforms Corporation		X							
177	Global Seafood Technologies, Inc		X							
178	Global Vision Holdings, Inc		X							
179	Greene Health, Inc	X								
180	Greene Health, Inc			X						
181	Golden Enterprises INC	X								
182	Golden Enterprises INC					X					5
183	Golden Growers Cooperative	X								
184	Golden Growers Cooperative			X						
185	Gourmet Ocean Products INC		X							
186	Green And Hill Industries, Inc	X								
187	Green And Hill Industries, Inc		X							
188	Greenmpire Brands Inc	X								
189	Greenshield Brands, Inc		X							
190	Greenstar Agricultural Corporation		X							
191	Farmers Keeper Coffee Company INC		X							
192	Grupo, S.A.B. De C.V	X								
193	Grupo, S.A.B. De C.V										X
194	Grupo Bafar, S.A. De C.V	X								
195	Grupo Bafar, S.A. De C.V		X							
196	Grupo, ...ubo, S.A.B. De C.V	X								
197	Grupo, ...ubo, S.A.B. De C.V							X		
198	Grupo, ...ndez, S.A.B. De C.V	X								

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

No.	Nombre de la compañía	Criterios de rechazo o exclusión de empresas comparables: Duplicada	Sin datos	Pérdida recurrente	Proporción activo fijo	Proporción publicidad	Proporción I&D	Proporción activo intangible	Funciones distintas*		Aceptada
199	Grupo Herdez, S.A.B. De C.V.		X								
200	Grupo Industrial Maseca, S.A.B. De C.V.	X									
201	Grupo Industrial Maseca, S.A.B. De C.V.		X								
202	Grupo Lala, S.A.B. De C.V.	X									
203	Grupo Lala, S.A.B. De C.V.		X								
204	Grupo Minsa, S.A.B. De C.V.	X									
205	Grupo Minsa, S.A.B. De C.V.		X								
206	Hain Celestial Group INC (The)	X									
207	Hain Celestial Group, INC (The)							X			
208	Hanover Foods Corporation	X									
209	Hanover Foods Corporation		X								
210	Healthy Coffee International, Inc	X									
211	Healthy Coffee International, Inc		X								
212	Hempamerica, Inc.	X									
213	Hempco Food And Fiber INC		X								
214	Hershey Company (The)	X									
215	Hershey Company (The)					X				8	
216	High Liner Foods Incorporated	X									
217	High Liner Foods Incorporated							X			
218	Hormel Foods Corp	X									
219	Hormel Foods Corp							X			
220	Hot Mamas Foods, Inc.		X								
221	Imagic Chain Group Limited INC		X								
222	Imperial Ginseng Products Ltd.	X									
223	Imperial Ginseng Products Ltd					X				7	
224	Independence Brewing CO		X								
225	Industrias Bachoco, S.A.B. De C.V.	X									
226	Industrias Bachoco, S.A.B. De C.V.								Su actividad es la cría de aves de corral (pollo y huevos) y cerdos (Sección organización y actividad de negocio)	1	
227	Ingredion Incorporated	X									
228	Ingredion Incorporated		X								
229	Ingredion Incorporated	X									
230	Ingredion Incorporated										
231	Innisfree Foods, Inc.		X					X			
232	Input Capital Corp		X								
233	Inventure Foods, Inc.	X									
234	Inventure Foods, Inc.					X				8	
235	J & J Snack Foods Corp	X									
236	J & J Snack Foods Corp							X			
237	J. M. Smucker Company (The)	X									
238	J. M. Smucker Company (The)							X			
239	Jamba, Inc.		X								
240	Jamba Juice Corp		X								
241	Jones Soda CO		X								
242	Kashwere Land, LLC		X								
243	Kellogg Foods Company Limited	X									
244	Kellogg Foods Company Limited								Produce fécula de papa y la vende principalmente a empresas distribuidoras y procesadoras de alimentos en la República Popular China (Sección descripción del negocio y sección 7 del apartado información corporativa)	1	
245	Kaya Holdings Inc.		X								
246	Kellogg Company	X									
247	Kellogg Company					X					
248	Keurig Green Mountain, Inc							X			
249	Konarel Corporation	X									
250	Konarel Corporation		X								
251	Kraft Heinz Company (The)	X									
252	Kraft Heinz Company (The)		X								
253	Lancaster Colony Corp	X									
254	Lancaster Colony Corp										X
255	Landec Corp		X								
256	Lassalle Brands Corporation		X								
257	Lassonde Industries INC	X									
258	Lassonde Industries INC										
259	Lifetime Food Corp.	X									X
260	Lifetime Food Corp.			X							
261	Leading Brands, Inc		X								
262	Lenarre Corp		X								
263	Lifeway Foods INC	X									
264	Lifeway Foods INC							X			
265	Limonera Company	X									
266	Limonera Company								Su principal operación consiste en el cultivo y empaquetado del limón (Sección segmentos de negocio)	9	
267	Liquware Ergonomics, Inc		X								
268	Lollipop Corporation		X								
269	Long Island Iced Tea Corp		X								
270	Louisiana Food Company		X								
271	Luca, Inc.	X									
272	Luca, Inc.		X								
273	Lucille Farms INC	X									
274	Lucille Farms INC		X								
275	Mamamancini's Holdings, Inc	X									
276	Mamamancini's Holdings, Inc.		X								
277	Man Shing Agricultural Holdings, Inc		X								
278	Maple Leaf Foods INC	X									
279	Maple Leaf Foods INC							X			
280	Maple Leaf Green World INC	X									
281	Maple Leaf Green World INC			X							
282	Maple Leaf INC		X								
283	Maple Leaf & Pineapple CO INC		X								
284	McCormick & CO INC	X									
285	Mccormick & CO INC							X			
286	Mead Johnson Nutrition Company	X									
287	Mead Johnson Nutrition Company					X					
288	Medifast, Inc.		X								
289	Mendocino Brewing Company, Inc.		X								
290	Mendum Water Solutions, Inc		X								
291	MGP Ingredients, Inc.		X								
292	Mojo Organics, Inc		X								
293	Molson Coors Brewing Company							X			
294	Molson Coors Canada INC							X			
295	Monarch America, Inc.		X								
296	Mondelez Internacional, Inc	X									
297	Mondelez International, Inc							X			
298	Monolith Holdings, Inc.		X								
299	Monster Beverage Corporation							X			
300	Minsa Inc	X									
301	Minsa Inc										
302	Nasdaq Global INC		X								X
303	National Beverage Corp		X								

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

305	New Age Farms Inc	X									
306	New Age Farms Inc		X								
307	New Global Energy, Inc		X								
308	Nightfood Holdings, Inc		X								
309	NJ Star Holdings, Inc	X									
310	NJ Star Holdings, Inc		X								
311	Nutrinsic Corp		X								
312	Ocean Smart Inc	X									
313	Oceanic Foods INC		X								
314	Omega Protein Corp	X									
315	Omega Protein Corp								Su operación es d	10	

No.	Nombre de la compañía	Criterios de rechazo o exclusión de empresas comparables: Duplicada	Sin datos	Pérdida recurrente	Proporción activo fijo	Proporción publicidad	Proporción I&D	Proporción activo intangible	Funciones distintas*		Aceptada
									procesamiento de aceite de pescado, la cual realiza directamente a partir de la pesca, con ella menciona realiza (Sección detalles de la empresa)		
316	Organic Alliance, Inc		X								
317	Organizacion Cultiba S.A.B. De C.V.				X						
318	Organic Foods Inc		X								
319	Oriental Magic Soup, Inc		X								
320	Orowheat, Inc		X								
321	Pacific Breeze, Inc		X								
322	Paradise INC	X						X			
323	Paradise, Inc										
324	Patriot Berry Farms, Inc	X									
325	Patriot Berry Farms, Inc		X					X			
326	Peapod INC										
327	Performing Brands, Inc		X								
328	Philip Morris International Inc							X			
329	Pilgrim's Pride Corporation	X									
330	Pilgrim's Pride Corporation								Su principal operación es la producción de pollos frescos (Sección detalles de la empresa)		
331	Pinnacle Foods Inc	X						X			
332	Pinnacle Foods Inc										
333	Post Holdings, Inc	X						X			
334	Post Holdings, Inc										
335	Premium Brands Holdings Corporation	X						X			
336	Premium Brands Holdings Corporation										
337	Pulse Beverage Corporation (The)		X								
338	Purple Beverage Company, Inc		X								
339	Rainbow International, Corp		X								
340	Ranzer Corporation		X								
341	Real Brands, Inc		X								
342	Red Oak Sinclair Farms, Inc	X									
343	Red Oak Sinclair Farms, Inc		X								
344	Reddy ICE Holdings, INC	X									
345	Reddy ICE Holdings, INC							X			
346	Reed's, Inc		X								
347	Reis International INC		X								
348	Reynolds America Inc							X			
349	Revibran Technologies	X									
350	Revibran Technologies			X							
351	Rocky Mountain Chocolate Factory INC	X									
352	Rocky Mountain Chocolate Factory INC					X				11	
353	Rogers Sugar INC	X									X
354	Rogers Sugar INC										
355	Rongfu Aquaculture, Inc		X								
356	Royal Hawaiian Orchards, L.P.	X									
357	Royal Hawaiian Orchards, L.P.			X							
358	Rudolf Breweries INC		X								
359	S&W Seed Co	X									
360	S&W Seed CO					X					
361	Saga Energy, Inc		X								
362	Sanderson Farms INC	X									
363	Sanderson Farms INC				X						
364	Santiago John R & Son INC	X									
365	Santiago John R & Son INC							X			
366	Sapporo Inc	X									
367	Sapporo Inc							X			
368	Sigma S.A. De C.V.	X									
369	Sigma S.A. De C.V.		X								
370	Scheid Vineyards INC	X									
371	Scheid Vineyards INC		X							9	
372	Semo Industries		X							10	
373	Seaboard Corp								Dedicaria principalmente a		

No.	Nombre de la compañía	Criterios de rechazo o exclusión de empresas comparables: Duplicada	Sin datos	Pérdida recurrente	Proporción activo fijo	Proporción publicidad	Proporción I&D	Proporción activo intangible	Funciones distintas*		Aceptada
									aria y producción de carne de cerdo y su procesamiento (Sección descripción de negocios)		
374	Seaweveg Holdings, Inc		X								
375	SEN YU International Holdings, Inc	X									
376	SEN YU International Holdings, Inc								Su negocio es la investigación, desarrollo y venta de cerdos reproductores en la República Popular China (Sección descripción de negocios)		
377	Seneca Foods Corp	X									X
378	Seneca Foods Corp										
379	Sensient Technologies Corp								Es un fabricante que utiliza tecnología avanzada para comercializar colores, sabores y fragancias (Sección descripción de negocios)		
380	Shandong Zhouguan Seed And Nursery Co., Ltd	X									
381	Shandong Zhougyan Seed And Nursery Co., Ltd			X							
382	Shanghai Yuming Pharma, Inc		X								
383	Sherwood Brands INC		X								
384	Sino Agro Food, Inc		X								
385	Sipco Corporation		X								
386	Sensis Corp		X								
387	Skysource Fruit Juice, Inc	X									
388	Skysource Fruit Juice, Inc							X			
389	Smart Holdings INC		X								
390	Smith & Lamb Inc	X									
391	Snyder's-Lance, Inc							X			
392	Social Vibe Interactive, Inc		X								
393	Sola Aire	X									
394	Solar Solutions		X								
395	Sports Venues of Florida, Inc		X								
396	Sowa Corp		X								
397	Stan Resources Ltd		X								
398	Success Entertainment Group International, Inc		X								
399	Sunopta Inc	X									
400	Sunopta Inc							X			
401	Sunrise Foods Inc		X								
402	Northern Agro Tech Inc		X								
403	Sweets & Treats, Inc		X								
404	Swisher Hygiene Inc		X								
405	Synergy Brands INC		X								
406	Systra a International, Inc		X								
407	Taste Beverages Corporation		X								
408	Taurigia Sciences INC		X								
409	Tim Peaks Coffee Company Inc	X									
410	Tea Peaks Coffee Company Inc							X			
411	TMT Capital Corporation		X								
412	Tofutti Brands Inc	X									
413	Tofutti Brands INC					X					
414	Toorak Rail Industries INC	X									
415	Toorak Rail Industries INC							X			
416	Treehouse Foods, Inc	X									
417	Treehouse Foods, Inc							X			
418	Tuesz-Hurst, Inc		X								
419	Tyson Foods INC	X									
420	Tyson Foods INC								Las operaciones de pollo incluyen reproducción y cría de pollos (Sección descripción de negocios)	12	
421	Umami Sustainable Seafood Inc	X									
422	Umami Sustainable Seafood Inc								El negocio central de la empresa es el engorde del atún rojo a través de una granja ubic		

No.	Nombre de la compañía	Criterios de rechazo o exclusión de empresas comparables								Aceptada
		Duplicada	Sin datos	Pérdida recurrente	Proporción activo fijo	Proporción publicidad	Proporción I&D	Proporción activo intangible	Funciones distintas*	
423	Unisalk Group, Inc (The)	X								
424	Unisalk Group, Inc (The)		X							
425	Utah Nutrition, Inc		X							
426	Upper Street Marketing, Inc.		X							
427	Urban Barns Foods INC	X								
428	Urban Barns Foods INC		X							
429	Vanjul Aranda, Inc		X							
430	Vapor Corporation		X							
431	Vapor Group, Inc		X							
432	Vector Group Ltd							X		
433	Vaxxion Inc		X							
434	Village Farms International INC		X							
435	Vitusa, Inc		X							
436	Wan-Da International Corporation		X							
437	Whitewave Foods Company (The)	X								
438	Whitewave Foods Company (The)							X		
439	Williamette Valley Vineyards INC		X							
440	Xylitol Canada Inc	X								
441	Xylitol Canada Inc			X						
442	Yangjin Soybean, Inc	X								
443	Yangjin Soybean, Inc			X						
444	Yaoliguo Group	X								
445	Yasheng Group							X		
446	Yawkey International INC		X							
447	YEW Bio-Pharm Group INC	X								
448	YEW Bio-Pharm Group INC							X		
449	Yoscovely International, Inc.		X							
450	Yuhe International, Inc	X								
451	Yuhe International, Inc.								Es un proveedor de pollos criados para la producción de curry o pollo de exporta, de la República Popular de China (Sección descripción de negocios)	
452	Zhou Bioscience, Inc		X							
	Total	138	197	19	7	12	2	53	15	9

Fuente: Osiris de Bureau Van Dijk, América del Norte, códigos SIC 01, 02, 09, 20 Y 21 Y y Código GICS 30202010 y 30102030.

*Se incluye el resumen, como una traducción libre al español de la información de los reportes anuales de las empresas, en la página de Internet de la SEC y en la bolsa de valores de Canadá (SEDAR).

1) El reporte anual del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010 de American Lorain Corp, se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1117057/000120445911000925/f10k.htm, en el estado de resultados muestra una cuenta denominada gastos de ventas y comercialización, que incluye según explicaciones del reporte, conceptos tales como sueldos de personal de ventas, transporte, publicidad, entretenimiento de los clientes y tarifa de puerto, por un monto total de $8,559,003 dólares, el cual representa un 4.65% de las ventas de esa empresa que fueron de $184,176,567 dólares (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

2) El reporte anual del ejercicio terminado el 31 de agosto de 2010 de CHS Inc., se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/823277/000095012310104712/c61063e10vk.htm, en la sección resumen financiero de los segmentos, incluye ingresos del segmento de energía por $8,799,890 miles de dólares y AG negocio (cultivo y distribución de granos) por $15,678,160 miles de dólares, las cuales representan el 35% y 62% de las ventas de esa empresa que fueron $25,267,931 miles de dólares (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

3) El reporte anual del ejercicio terminado el 31 de octubre de 2010 de Coffee Holding Co., Inc, se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1007019/000135448811000909/iva_10k.htm, en el estado de resultados consolidado, incluye una nota en el costo de ventas, que refiere que en el ejercicio de 2010, existieron compras a partes relacionadas por $19.3 millones de dólares, las cuales representan el 26% del costo de ventas de esa empresa que fue de $72,931,626 dólares. (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

4) El reporte anual del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010 de George Weston Limited, se encuentran en la página de Internet de la SEDAR, http://www.sedar.com/GetFile.do?lang=EN&docClass=5&issuerNo=00001955&issuerType=03&projectNo=01706197&docId=2831949, en la sección de información segmentada, se incluyen las ventas del segmento Loblaw (distribución de alimentos) por $30,697 millones de dólares canadienses, las cuales representan el 97% del costo de ventas de esa empresa que fue de $32,008 millones de dólares canadienses. (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

5) En el reporte anual del ejercicio terminado el 3 de junio de 2011 de Golden Enterprises INC, que se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/42228/000115752311005171/a6832498.htm, señala en la nota 1 a los estados financieros dictaminados que la empresa tuvo gastos por publicidad por $7,027,456 dólares en dicho ejercicio, el cual representa un 5.36% de las ventas de esa empresa que fueron $131,047,850 dólares (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

6) En el reporte anual del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010,de Hershey Company (The), que se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/47111/000119312511039789/d10k.htm, señala en la nota 1 a los estados financieros dictaminados que la empresa tuvo gastos de publicidad por $391.1 millones en 2010 en dicho ejercicio, el cual representa un 6.90% de las ventas de esa empresa que fueron $5,671,009 miles de dólares, en el ejercicio de 2010 (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

7) En el reporte anual del ejercicio terminado el 30 de junio de 2010 de Imperial Ginseng Products Ltd., que se encuentran en la página de Internet de la bolsa de valores de Canadá (SEDAR), http://www.sedar.com/GetFile.do?lang=EN&docClass=5&issuerNo=00004296&issuerType=03&projectNo=01645730&docId=27-d309, en el estado de resultados se muestra una cuenta de gastos de mercadotecnia por $179,893 dólares canadienses dicho gasto representa un 3.56% de las ventas de esa empresa que fueron $5,053,850 dólares canadienses. Este gasto se explica en la nota 4, b a los estados financieros dictaminados tiene que ver con una comisión de ventas con empresas que son partes relacionadas (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

8) En el reporte anual del ejercicio terminado el 25 de diciembre de 2010 de Inventure Foods, Inc., que se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/944508/000110465911016736/a11-2424_110k.htm, señala en la nota 1 a los estados financieros dictaminados que la empresa tuvo varios gastos por publicidad que se contabilizaron como una reducción de ingresos y otros relacionados con programas de comercialización que tienen que ver directamente con el consumidor, como demostración y muestras en tiendas, si se registran como un gasto operativo No se tiene el monto exacto de gastos de publicidad de esta empresa, pero se estima que fueron más de un 3% de sus ingresos, ya que por importancia se resalta en una nota a los estados financieros (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

9) En el reporte anual del ejercicio terminado el 31 de octubre de 2010,de Limonera Company, que se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1342423/000114420411064189/v209038_10k.htm, señala en la nota resultados de operaciones, el segmento de agricultura (cultivo y empaquetado del limón) por $47,034,000 dólares, en el ejercicio de 2010, el cual representa un 87% de las ventas de esa empresa que fueron $54,284,000 de dólares, en dicho ejercicio (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

10) En el reporte anual del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010,de Omega Protein Corp, que se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1053650/000119312511055051/d10k.htm, señala en la nota 7 propiedad, planta y equipo, el concepto de buques de pesca por $101,201 miles de dólares. en el ejercicio de 2010, el cual representa un 41% del total de propiedad de planta y equipo antes de la depreciación acumulada que fueron $247,449 miles de dólares, en dicho ejercicio (reporte en idioma inglés con traducción libre al español). Al respecto DIJAMEX, no realiza actividades de pesca por lo que en su activo fijo no tiene buques de pesca, y el 56% de sus activos fijos corresponden a maquinaria y equipo para la producción de carne de cangrejo pasteurizada (Cuadro 5).

11) En el reporte anual del ejercicio terminado el 28 de febrero de 2011,de Rocky Mountain Chocolate Factory INC, que se encuentran en la página de Internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/785815/000143774911003562/rmcf_10k-022811.htm, señala en el estado de resultados consolidado, el concepto de ventas y mercadotecnia por $1,594,796 dólares, en el ejercicio

de 2010, el cual representa el 6.29% de las ventas de esa empresa que fueron $25,344,079 dólares (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).
12) En el reporte anual del ejercicio terminado el 2 de octubre de 2010, de Tyson Foods INC, que se encuentran en la página de internet de la SEC http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/100493/000119312510265708/d10k.htm, señala en apartado de resultados por segmento, el concepto de pollos por $10,062 millones de dólares, en el ejercicio de 2010, el cual representa el 35% de las ventas de esa empresa que fueron $28,430 millones de dólares (reporte en idioma inglés con traducción libre al español).

Con base en lo anterior, es inconcuso que resulta infundado el argumento de la actora en el que niega lisa y llanamente que todos y cada uno de los criterios de aceptación y rechazo de empresas potencialmente comparables hayan sido detalladamente explicados, fundados y motivados.

Lo anterior es así, ya que como quedó ampliamente expuesto la autoridad fiscalizadora llevó a cabo todo un desarrollo y explicación del rechazo y aceptación de las empresas comparables, circunstancia que se advierte claramente de la resolución impugnada.

D. Por último, es de señalar que resulta intrascendente el argumento de la actora en el que sostiene que las prácticas nocivas y abusivas llevadas por el Servicio de Administración Tributaria, han sido denunciadas ante la PRODECON a través del Boletín 15/2015 y que en el presente caso se actualiza en la mayoría, pues la demandada omite indebidamente hacer análisis de operaciones específicas, omitió considerar las circunstancias económicas especiales, desestimando la información proporcionada, argumentando ilegalmente razones de practicidad y comodidad.

Se afirma lo anterior, toda vez que la actora pretende sustentar la ilegalidad de la resolución impugnada, señalando que es contrario a derecho el criterio adoptado por la autoridad fiscal, arguyendo para ello que existe una recomendación emitida por la PRODECON.

Sin embargo, esa H. Sala debe desestimar los argumentos de la actora por inoperantes, toda vez que como es de explorado derecho la recomendación, invocada por la accionante no vincula ni obliga a la autoridad, en virtud de que no crea, modifica o extingue alguna situación jurídica, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1, 24 y 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, preceptos que se citan a continuación:

[Se transcribe]

De los preceptos legales transcritos se desprende que, efectivamente, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tiene como finalidad garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia fiscal en el orden federal, mediante asesoría, representación y defensa, así como la recepción de quejas y emisión de recomendaciones, siendo que éstas últimas NO TIENEN CARÁCTER IMPERATIVO, dado que no anulan, modifican o dejan sin efectos las resoluciones o actos de autoridad fiscal.

En ese orden de ideas, ésta H. Sala no está obligada a tomar en consideración la recomendación emitida por la Procuraduría, pues el único papel que puede desempeñar dicho organismo en un juicio de nulidad es la representación del contribuyente de conformidad con su Ley Orgánica, lo que no se actualiza en el presente asunto, lo cual tiene sustento en el siguiente criterio:

[...]

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. AL NO EMITIR RESOLUCIONES VINCULANTES, NO ES AUTORIDAD RESPONSABLE PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. [Se transcribe]

Del criterio anterior se desprende que la autoridad no está obligada a acatar las recomendaciones emitidas por la Procuraduría, además de que lo resuelto en las quejas de las cuales emanan, no crean, modifican o extinguen alguna situación jurídica, pues la resolución que motivó la queja, subsiste en cuanto a las afirmaciones contenidas en ella.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

> Además, que los argumentos de la actora sustentados en dicha resolución también resultan infundados, toda vez que de la lectura que se realice a la transcripción que la actora hace en su demanda de nulidad, se puede advertir que no fue emitida a la actora, ni muchos menos el tema puesto a consideración de la referida Procuraduría, fue verificar que las operaciones llevadas a cabo por la hoy actora con su parte relacionada se encontraran a precio de mercado, tema sometido en el presente caso.
>
> [...]

Así, la **actora** argumentó esencialmente lo siguiente:

A) Que en la revisión de la gabinete es ilegal, porque en ella fueron realizadas las prácticas nocivas y abusivas que, como estándar, ha denunciado la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en el Boletín 15/2015.

Que todas las malas prácticas denunciadas sistemáticamente por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente fueron realizadas en la revisión de gabinete de la cual derivó el crédito fiscal impugnado.

B) Que la resolución impugnada es ilegal, porque la autoridad no consideró que la **OCDE** ha señalado, en "***Star-up América Latina, promoviendo la innovación en la Región***", que las empresas nuevas o ***start-ups*** deben ser tratadas fiscalmente diferente a las empresas ya consolidadas.

C) Que la comparabilidad, en materia de precios de transferencia, exige que la empresa comparada y las empresas comparables sean lo más parecidas que sea posible, lo cual no sucede si se compara una empresa nueva con una empresa con varios años de operación.

Que la empresa consolidada tiene ingresos fuertes, firmes, con su inversión iniciar ya recuperada y un mercado propio, mientras que la empresa nueva apenas empieza a formarse, como la actora, la cual fue

constituida a mediados de 2009.

Que la actora tuvo, en 2010, una pérdida operativa del **-2.86%,** la autoridad determinó, aplicando el **método de márgenes transaccionales de utilidad de operación**, un rango de utilidades para un grupo de 9 supuestas empresas comparables que va del **3.41%** al **10.26%** con una mediana del **4.92%**, con el cual ajustó las operaciones de la actora.

Que la actora obtuvo un nivel de rentabilidad por debajo del promedio, cuando claramente la escasa de su rentabilidad operativa en 2010 se debió a su inicio de operaciones, ya que era su año inicial de operaciones de ingresos y de operaciones comerciales, razón por la cual no tenía mercado consolidado alguno.

Que, por tanto, la autoridad recalculó ilegalmente el monto de sus operaciones de **-2.86%** a **4.92%**, pues no consideró que la actora inició sus operaciones en 2010.

Que la actora seleccionó empresas con un promedio de **1 año** de operaciones, mientras que la autoridad escogió empresas con un promedio de **58 años.**

Que, en consecuencia, la autoridad estimó ilegalmente que la actora debía reportar forzosamente márgenes de rentabilidad en el año que comenzó a operar.

D) Que en términos de los párrafos 1.60, 1.70, 2.71, 3.4.3 y 2.7. de las Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE (sic), no puede compararse válidamente los márgenes de rentabilidad de la actora, como empresa nueva, con empresas más desarrolladas y con mayores niveles de experiencia sectorial, capacidades económicas y financieras para

operar.

Que las empresas nuevas y las empresas consolidadas no están en las mismas condiciones económicas, razón por la cual no son comparables.

Que las Guías reconocen que es válido para partes independientes, que eventualmente reporten pérdidas genuinas, sobre todo en casos de inicio de operaciones o en circunstancias económicas desfavorables, como sucedió con la actora.

Que las Guías señalan que no deben realizarse comparaciones incorrectas, maximizando ajustes en casos que no ameritan, cuando una baja rentabilidad se atribuye a razones comerciales (como inicio de operaciones económicas).

Resolución

Primeramente, antes abordar el fondo de los planteamientos, es necesario depurar la litis respecto a si:

- **¿**Son obligatorios o vinculatorios los pronunciamientos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente**?**
- **¿**Es aplicable el "**Informe *Star-up América Latina, promoviendo la innovación en la Región***" de la OCDE**?**

Así, respecto al argumento **A)**, los artículos 5, fracción III; 22, fracción II; 25; y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estatuyen lo siguiente:

> **Artículo 5.-** Corresponderá a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:
>
> [...]
>
> **III.-** Conocer e investigar de las quejas de los contribuyentes afectados por los actos de las autoridades fiscales federales por presuntas violaciones a sus

derechos, en los términos de la presente Ley y, en su caso, **formular recomendaciones públicas no vinculatorias**, respecto a la legalidad de los actos de dichas autoridades;

[...]

Artículo 22.- El Procurador de la Defensa del Contribuyente podrá dictar:

[...]

II.- Recomendaciones no imperativas para la autoridad o servidor público a la que se dirija, y

[...]

Artículo 25.- La recomendación será pública y **no tendrá carácter imperativo para la autoridad o servidor público a los cuales se dirija** y, en consecuencia, no podrá por sí misma anular, modificar o dejar sin efecto las resoluciones o actos contra los cuales se hubiese presentado la queja o reclamación.

Una vez recibida la recomendación, la autoridad o servidor público de que se trate informará, dentro de los tres días hábiles siguientes al que surta efectos su notificación, si acepta o no dicha recomendación.

En caso de no aceptar o aceptar parcialmente la recomendación formulada, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente procederá de acuerdo a lo dispuesto por la fracción II del artículo 5 de la presente Ley.

En caso de aceptar la recomendación, entregará, dentro de los diez días hábiles siguientes, las pruebas que acrediten de que ha cumplido con la recomendación. Dicho plazo

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

podrá ser ampliado por una sola vez por igual término cuando la naturaleza de la recomendación así lo amerite y lo autorice el Procurador de la Defensa del Contribuyente o los Delegados Regionales.

En contra de las recomendaciones, acuerdos o resoluciones definitivas de la **Procuraduría no procede ningún recurso.**

Artículo 27.- Las **recomendaciones** y los acuerdos de no responsabilidad se referirán a casos concretos; **las autoridades no podrán aplicarlos a otros casos por analogía o mayoría de razón**.

De la interpretación sistemática de las porciones normativas transcritas inferimos que las recomendaciones tienen las características siguientes:

- No son vinculatorias;
- No son imperativas para la autoridad a la cual se dirija;
- Por sí mismas no anulan, modifican o dejan sin efecto las resoluciones o actos contra los cuales se hubiese presentado la queja o reclamación;
- En su contra no procede recurso alguno, y
- Las autoridades no pueden aplicarlas a otros casos por analogía o mayoría de razón

De modo que, si las recomendaciones no obligan a la autoridad fiscal, entonces, por mayoría de razón no vinculan a este Tribunal como órgano jurisdiccional especializado en materia impositiva.

Sostener lo contrario implicaría que los criterios de un organismo descentralizado imperaran sobre los expuestos en las sentencias emitidas por el órgano jurisdiccional especializado que, con fundamento en el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sí reconocen la validez de esas resoluciones, la anulan o la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

modifican.

Finalmente, las recomendaciones tampoco tienen valor orientador, puesto que, por disposición expresa, no pueden aplicarse a otros casos por analogía o mayoría de razón.

Luego, si fue planteado, en el argumento **A),** que la revisión de la gabinete es ilegal, porque en ella fueron realizadas las prácticas nocivas y abusivas que, como estándar, ha denunciado la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en el Boletín 15/2015.

Entonces, el argumento **A)** es **infundado**, porque los pronunciamientos de la Procuraduría no son obligatorios ni orientadores a este Tribunal. Es aplicable el precedente VIII-P-2aS-570[55] emitido por la Segunda Sección:

> **RECOMENDACIONES DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.- NO SON OBLIGATORIAS NI ORIENTADORAS PARA EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.-** En términos de los artículos 5, fracción III; 22, fracción II; 25; y 27 de la Ley Orgánica de dicha Procuraduría sus recomendaciones tienen las características siguientes: 1) No son vinculatorias; 2) No son imperativas para la autoridad a la cual se dirija; 3) Por sí mismas no anulan, modifican o dejan sin efecto las resoluciones o actos contra los cuales se hubiese presentado la queja o reclamación; 4) En su contra no procede recurso alguno, y 5) Las autoridades no pueden aplicarlas a otros casos por analogía o mayoría de razón. De modo que, si las recomendaciones no obligan a la autoridad fiscal, entonces,

[55] R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 437.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

por mayoría de razón no vinculan a este Tribunal como órgano jurisdiccional especializado en materia impositiva. Sostener lo contrario implicaría que los criterios de un órgano administrativo de esta naturaleza, imperaran sobre los criterios expuestos en las sentencias emitidas por el órgano jurisdiccional que, con fundamento en el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sí reconocen la validez de esas resoluciones, la anulan o la modifican. Finalmente, las recomendaciones tampoco tienen valor orientador, puesto que, por disposición expresa, no pueden aplicarse a otros casos por analogía o mayoría de razón.

La conclusión alcanzada no coloca en estado de indefensión a la actora, porque pudo plantear argumentos para demostrar que la revisión de gabinete no se ajustó a las formalidades legales y para acreditar la improcedencia del crédito fiscal, ello en términos del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es aplicable, por analogía, la tesis: XX.1o.87 A[56] emitida por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito:

> **FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD HACENDARIA. LAS PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIONES II Y III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AUNQUE EN PRINCIPIO SON DISCRECIONALES, SE CONVIERTEN EN REGLADAS CUANDO SE OTORGA AL CONTRIBUYENTE EL PLAZO A QUE ALUDE EL NUMERAL 46, FRACCIÓN IV, DEL PROPIO ORDENAMIENTO PARA QUE DESVIRTÚE LOS HECHOS U OMISIONES QUE CONSTEN EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL DE VISITA.** Si bien es cierto que el artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, establece como facultades discrecionales de la autoridad hacendaria requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las

[56] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXV, mayo de 2007, p. 2097.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

oficinas de las propias autoridades la contabilidad, datos, documentos o informes, así como de practicarles visitas y revisar su contabilidad, bienes o mercancías; también lo es que el artículo 46, fracción IV, de la referida legislación prevé que en la última acta parcial que se levante en la visita domiciliaria se hará mención expresa de los hechos u omisiones que pudieran entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales relacionadas con el contribuyente visitado o inclusive con terceros, y que entre ésta y la final deberán transcurrir cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen esos hechos u omisiones, o bien, señalar el lugar en que éstos se encuentren, porque de lo contrario se tendrán por consentidos los hechos consignados en ella. En esa tesitura, cuando dentro del plazo mencionado el contribuyente visitado solicita a la autoridad fiscalizadora que requiera a un tercero la entrega de diversas constancias para desvirtuar las inconsistencias señaladas en el acta parcial, la autoridad se encuentra constreñida a realizar lo pedido, y por ello **las facultades de la autoridad a que se refiere el primer artículo, en principio potestativas, se convierten en regladas**, porque de no ser así, se podría fincar al contribuyente un crédito fiscal con base en lo indicado en el acta parcial e incluso determinar en su perjuicio recargos, multas y las actualizaciones respectivas, sin que previamente se le haya otorgado la oportunidad de justificar las inconsistencias destacadas en la última acta parcial de la visita domiciliaria.

En segundo lugar, con relación al argumento **B)**, la OCDE señala que el objeto del "***Informe Star-up América Latina, promoviendo la***

innovación en la Región"[57] es el siguiente:

[...]

Prefacio

[...]

El presente informe ofrece un panorama de las políticas de apoyo a la creación de nuevas empresas innovadoras en los países de la región, focalizándose en las opciones estratégicas de cada país y en los desafíos por enfrentar. Tras analizar las principales políticas que operan en algunos países de la OCDE (Australia, Finlandia e Israel), este estudio presenta una revisión comparada de los mecanismos existentes en seis países de América Latina (Argentina, Brasil, Chile, Colombia, México y Perú. En el contexto actual de la reflexión sobre la importancia de la innovación para el desarrollo en América Latina, este documento es una contribución importante que revela el aprendizaje acumulado en los países de la región en el apoyo a la creación de nuevas empresas de base tecnológica, y plantea opciones de políticas para avanzar en ese ámbito.

[...]

¿Cómo se definen las startups?

Cuando se habla de startups la primera imagen que viene a la mente es el ambiente joven, creativo y tecnológico de Silicon Valley. La difusión de las tecnologías de la información y comunicación (TIC) y el éxito de la aglomeración de capital humano y financiero, así como de universidades y empresas en la región al sur de la Bahía de San Francisco en Estados Unidos han contribuido a generar un interés cada vez mayor en el fenómeno de la creación y expansión de startups.

---

[57] OECD (2013), Startup América Latina: Promoviendo la innovación en la región, Estudios del Centro de Desarrollo, OECD Publishing, Paris, https://doi.org/10.1787/9789264202320-es.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

[...]

Cuadro 1.1. **Algunas definiciones de "startups"**

Definición	Características principales	Fuente
	Basadas en desempeño	
Empresas de alto crecimiento	Generan, en términos de empleo, más de 20% de nuevos empleos cada año durante un periodo de tres años, con diez o más empleados al principio del periodo de observación.	OCDE (2009), *Measuring Entrepreneurship. A Collection of Indicators*, 2009 Edition, OECD-Eurostat Entrepreneurship Indicators Programme, París.
	Contribuyen de manera importante a la creación de empleo. Entran al mercado combinando de manera innovadora sus factores de producción y nuevas tecnologías. También tienden a experimentar nuevas estructuras organizacionales, aprovechando las nuevas tecnologías de la información y comunicación. Las nuevas empresas de alto crecimiento constituyen una fracción muy pequeña del total de las startups.	OCDE (2005), *Micro-Policies for Growth and Productivity: Final Report*, OECD, París.
Nuevas empresas innovadoras	Basan su ventaja competitiva en innovaciones resultantes de investigación y desarrollo. Estas empresas a menudo se desprenden de empresas, centros de investigación y universidades. La transformación de sus ideas en aplicaciones comerciales depende en gran medida de la colaboración entre los centros de investigación, universidades y el sector privado, así como de una serie de medidas de apoyo establecidas por agencias estatales.	UNECE (2012), *Fostering Innovative Entrepreneurship: Challenges and Policy Options*, Nueva York y Ginebra.
Empresas gacela	Son responsables de una parte importante de la generación de empleo. Las empresas más jóvenes y de mayor crecimiento (menos del 1% de las empresas en Estados Unidos) generan el 10% de los nuevos puestos de trabajo cada año (en Estados Unidos).	Stangler, D. (2010), *High-Growth Firms and the Future of the American Economy*, Kauffman Foundation, Kansas City.
	Son un subconjunto del grupo de empresas de alto crecimiento; son empresas de alto crecimiento nacidas cinco años o menos antes del final de un periodo de observación de tres años.	OCDE (2011b), *Entrepreneurship at a Glance*, OECD, París.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Definición	Características principales	Fuente
	Basadas en desempeño *(continuación)*	
Emprendimiento dinámico	El conjunto de startups y de nuevas empresas cuyo crecimiento les permite abandonar en pocos años el mundo de la microempresa para transformarse en PYME competitivas con potencial y proyección de seguir creciendo. Esta definición incluye a las empresas gacela pero también a aquellas otras que, sin obedecer al patrón de crecimiento de estas últimas, contribuyen al ensanchamiento del tejido de PYME competitivas en América Latina.	Kantis, H., J. Federico y C. Menéndez (2012), "Políticas de fomento al emprendimiento dinámico en América Latina. Tendencias y desafíos", *CAF Documentos de Trabajo.*
Emprendedores de gran o alto impacto	Aquellos que crean y lideran compañías que generan un impacto mayor a la media en cuanto a la creación de empleo, creación de riquezas y desarrollo de un modelo emprendedor ejemplar. Los emprendedores de alto impacto tienden a crear su negocio como herramienta para aumentar su poder adquisitivo, tienden a formar asociaciones con sus cocreadores y suelen tener un número mayor de clientes internacionales. También poseen una mejor disposición para convertirse en inversionistas ángeles.	Endeavor-GEM (2011), *High-Impact Entrepreneurship Global Report, Center for High-Impact Entrerpreneurship*, New York.

	Basadas en contenido innovador	
Startups	La startup es una institución humana diseñada para generar nuevos productos o servicios bajo circunstancias de gran incertidumbre.	Ries, E. (2010), "What is a start-up?", Start-up lessons learned blog.
	Empresas jóvenes creadas por nuevos emprendedoras. El emprendedor o equipo de emprendedores/profesionales y su experiencia y saber-hacer (*know-how*). Suelen ser el motor detrás de estas empresas. Los emprendedores suelen tener una alta capacidad para la toma de riesgos. Las startups precisan, sobre todo si son de alta tecnología, de una serie de medidas de apoyo en sus fases iniciales y en su desarrollo para llegar a ser lo suficientemente competitivas.	Indian Institute of Foreign Trade (2007), A *Pilot Study on Technology-Based Start-ups*, New Delhi.
	Son las empresas recién creadas o en fase de desarrollo que llevan a cabo actividades de I+D, cuyos costos de mantenimiento son bajos y tienen posibilidades de crecimiento rápidas. Las startups de base tecnológica tienen modelos de negocios diferenciados e innovadores y procuran invertir rápido para crecer en un periodo de tiempo corto.	Gobierno de Brasil (2012), "Primeiros Passos", directorio online del gobierno de Brasil [Online] Disponible en: www.brasil.gov.br/empreendedor/primeiros-passos/startup [Consultado en enero 2013]

[...]

Luego, si fue planteado, en el argumento **B)**, que la resolución impugnada es ilegal, porque la autoridad no consideró que la **OCDE** ha señalado, en "***Star-up América Latina, promoviendo la innovación en la Región***", que las empresas nuevas o ***start-ups*** deben ser tratadas fiscalmente diferente a las empresas ya consolidadas.

Entonces, el argumento **B)** es **infundado**, porque dicho informe no establece mandatos en materia de precios de transferencia, los cuales constan en las directrices, tal como se advierte del comentario 1 al artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio[58]:

> **1.** Este artículo se refiere a los ajustes de los beneficios a efectos fiscales en el caso de que las condiciones en que se hayan efectuado las operaciones entre empresas asociadas (sociedades matrices y sus filiales, y sociedades sometidas a un control común) difieran de las normales de mercado entre partes independientes (plena competencia•). El Comité ha dedicado tiempo y esfuerzo considerables (y continúa haciéndolo) a examinar las condiciones para la aplicación de este artículo, sus consecuencias y los diversos métodos aplicables para el ajuste de beneficios en el caso de operaciones realizadas en condiciones distintas de las de plena competencia• **. Sus conclusiones se recogen en el informe titulado "Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y Administraciones tributarias**" –Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations / Principes applicables en matière de prix de transfert à l´intention des entreprises multinatinales et des Administrations fiscales–1, que se actualiza periódicamente con objeto de reflejar los resultados del trabajo del Comité en la materia. Dicho informe refleja principios internacionalmente aceptados y ofrece directrices para la aplicación del principio de plena

---

[58] OECD (2019), Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio : Versión Abreviada 2017, OECD Publishing, Paris/Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, https://doi.org/10.1787/765324dd-es.

competencia• . cuya enunciación autorizada se contiene en este artículo.

En tercer lugar, respecto a la determinación de los precios de transferencia, la estructura del oficio impugnado 900-06-02-2017-**588** del **once de julio de dos mil diecisiete** es la siguiente:

- **i.** Conciliación de ingresos de DIJAMEX y determinación de ingresos omitidos (página 133),
- **ii.** Términos contractuales (página 142),
- **iii.** Análisis funcional (página 142),
- **iv.** Información financiera (página 146),
- **iv.** (sic) Método de precios de transferencia seleccionado (página 151),
- **v.** Indicadores de rentabilidad y ajustes de comparabilidad (página 160),
- **vi.** Búsqueda y selección de empresas comparables. (página 160)
- **vii.** Ajuste comparabilidad (página 209),
- **viii.** Ciclo de negocios (página 209),
- **ix.** Resultados obtenidos por el contribuyente (página 210), y
- **x.** Determinación de precios de transferencia por parte de esta autoridad fiscal (página 214).

En ese orden ideas, y en términos de lo planteado por las partes, solo hay controversia respecto a la selección de las empresas para el análisis de comparabilidad.

De ahí que, las partes relevantes de la resolución impugnada,

sobre ese tema, son las siguientes:

Página 160

[...]

vi. Búsqueda y selección de empresas comparables.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que, para identificar compañías potencialmente comparables para las operaciones referidas en esta sección, el Estudio de PT utilizó la base de datos Osiris de Bureau Van Dijk y los siguientes códigos SIC de empresas de los Estados Unidos de América, Canadá y México:

a) Para DIJAMEX en idioma inglés se señalan los siguientes códigos (hoja 39) que fueron traducidos libremente al español por esta autoridad fiscal como sigue:

Código	Concepto
01	Agricultura producción y cultivos
02	Agricultura producción ganado y especialidades de animales
09	Pesca, caza y captura
20	Alimentos y productos similares
21	Productos de tabaco
30202010	Productos agrícolas
30202030	Empaque de alimentos y carnes

La búsqueda derivó en la identificación de 451 empresas,

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

por lo que el Estudio de PT aplicó los siguientes criterios cuantitativos y cualitativos de aceptación y rechazo con el propósito de depurar su selección (Hojas 39 y 40):

1. La compañía no posee información financiera suficiente para los periodos 2008 a 2010, o bien, 2007-2009. De la aplicación de este filtro se eliminaron 137 empresas que no contaron con información disponible para los periodos antes mencionados.

2. La compañía se encontraba en una etapa de ciclo económico distinta y más madura, en comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX, por lo que se rechazaron empresas con resultados positivos de ganancia recurrente, por varios años (compañías que reportaran utilidades operativas en dos o más años durante los periodos 2008-2010 o 2007-2009), ya que se entiende que esas empresas están plenamente establecidas y desarrolladas desde el punto de vista operativo. De la aplicación de este filtro se eliminaron 205 empresas.

3. La compañía no realiza actividades comparables a la operación básica de manufactura de Dijamex, así como que no operaron con partes relacionadas debido a que eran negocios no similares a la operación bajo análisis o, aunque tenían negocios similares, realizaban otro tipo de actividades y existían diferencias funcionales que distorsionaban la comparabilidad y por tanto la confiabilidad de los resultados. De la aplicación de este filtro se eliminaron 104 empresas por diferencias funcionales.

Cabe precisar que el criterio referente a que la compañía se encontraba en una etapa de ciclo económico distinta y más madura, en comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX, rechazando en consecuencia empresas con resultados positivos de ganancia recurrente se explica más ampliamente en el Estudio de PT en la sección de resultados (hojas 4.2 a 45), información que se transcribe

más adelante en el presente oficio en el apartado de Resultados obtenidos por el contribuyente.

Después de aplicar los criterios anteriores, el Estudio de PT. descartó 446 empresas como comparables y consideró a 5 compañías como comparables (hoja 40, ver cuadro 13). El Anexo VI del Estudio de PT muestra un listado de las 446 empresas descartadas como comparables por grupos que corresponden a filtros cuantitativos aplicados.

b) Para OT en idioma inglés se señala el código SIC 51 que se refiere al comercio al por mayor de bienes no durables (traducción libre al español). La búsqueda derivó en la identificación d 135 empresas, por lo que el Estudio de PT aplicó los siguientes criterios cuantitativos cualitativos de aceptación y rechazo con el propósito de depurar su selección (Hojas 53 y 54):

1. La compañía no posee información financiera suficiente para los periodos 2008 a 2010, o bien, 2007-2009. De la aplicación de este filtro se eliminaron 47 empresas que no contaron con información disponible para los periodos antes mencionados.

2. La compañía reportó pérdidas de operación recurrentes al menos en dos años durante el periodo 2010-2008 o 2009-2007, ya que se puede considerar que son empresas que tienden a cerrar el negocio en un futuro cercano debido a que enfrentan problemáticas financieras graves de índole diversa. De la aplicación' de este filtro se eliminaron 32 empresas.

3. La compañía no realiza actividades comparables a la compra de carne de jaiba pasteurizada y enlatada, así

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

como que no operen con partes relacionadas no consolidadas, debido a que eran negocios no similares a la operación bajo análisis o, aunque tengan negocios similares, realizaban otro tipo de actividades y existían diferencias funciona: que distorsionaban la comparabilidad y por tanto la confiabilidad de los resultados. De la aplicación de este filtro se eliminaron 50 empresas por diferencias funcionales.

Después de aplicar los criterios anteriores, el Estudio de PT descartó 129 empresas como comparables y consideró a 6 compañías como comparables (hoja 54, ver cuadro 14). El Anexo VI del Estudio de PT muestra un listado de las 129 empresas descartadas como comparables por grupos que corresponden a filtros cuantitativos aplicados.

[...]

Página 189

[...]

Análisis y conclusiones

Dado que el contribuyente mezcla las observaciones que se le hicieron con respecto a su búsqueda y selección de comparables, con los supuestos que utilizó esta Administración para efectos de realizar una determinación de precios de transferencia tanto para el oficio de observaciones como para la presente, a continuación, se analizaran los argumentos del contribuyente de esta sección y posteriormente los de la determinación de precios de transferencia.

Esta Administración observó y en la presente confirma que el Estudio de PT en su búsqueda de empresas comparables para las operaciones con partes relacionadas de DIJAMEX y OT, no demuestra haber dado cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, esto en relación con lo dispuesto por los artículos 216, primer

párrafo, fracción VI y el propio artículo 215, en su primer párrafo de la Ley antes citada y, por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en.,2010, es decir, haber efectuado una adecuada búsqueda de empresas comparables por lo siguiente:

a) Para DIJAMEX.

Tanto el Estudio de PT como el Escrito de desvirtuación, no explican porque consideran que una empresa que presenta ganancia recurrente, por Varios años se entiende que está plenamente establecida y desarrollada desde el punto de vista operativo.

Más aún, tanto el Estudio de PT como en los argumentos del contribuyente en su Escrito de desvirtuación, no se desprende porque una empresa que se encuentra en un segundo año de operaciones, como es el caso de DIJAMEX, debe ser forzosamente perdedora bajo una perspectiva de precios de transferencia, es decir, conforme a lo dispuesto por el artículo 215, primero, tercero y último párrafos, así como por el artículo 216, primer párrafo, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, esto si nos atenernos a los resultados del Estudio de PT (ver cuadro 14) que son consecuencia de descartar como comparables a empresas con resultados positivos de ganancia.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera, que en la sección de resultados del Estudio de PT se abunda en relación con este criterio cuantitativo para rechazar como comparable a una compañía que se encontraba en una etapa de ciclo económico distinta y más

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

madura que la de DIJAMEX que estaba en inicio de operaciones, descartando en consecuencia empresas con resultados positivos de ganancia recurrente, al señalar con fundamento en lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo, fracciones IV y V de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, que DIJAMEX se constituyó legalmente en marzo del 2009, sin desarrollar operación económica alguna de generación de ingresos en su ejercicio fiscal irregular, ya que pudo abrir su mercado y comenzar sus labores productivas de comercialización de carne de jaiba procesada hasta el ejercicio fiscal del 2010, siendo este año del 2010 su ejercicio inicial de operaciones económicas, donde adquirió casi la totalidad de activos con los que operó, capacitó a su personal en labores productivas y donde comenzó exportar por primera vez al mercado de los Estados Unidos de América, en donde existe una oferta mucho mayor de productos del mar, de orígenes distintos al de México y se presentan problemáticas comerciales como un muy alto nivel de competencia y salvaguardas y, además, dar a entender como lo plantean las Guías de la OCDE, que DIJAMEX vio afectado su margen operativo del ejercicio fiscal de 2010 por situaciones propias de una empresa en etapa de inicio de operaciones como son la posición competitiva, eficiencia en gestión, estrategias individuales, riesgo de productos sustitutivos, diferentes estructuras de costos (antigüedad de la planta y equipos) y grado de experiencia sectorial (negocio en fase de puesta en marcha o de maduración), penetración de mercado incurriendo temporalmente en costos mayores (por ejemplo, de lanzamiento o en sus esfuerzos de comercialización) y problemáticas asociadas con circunstancias económicas desfavorables, ineficiencias, y otras razones comerciales legítimas, generando en consecuencia pérdida operativa, la cual se explica por costos asociados con depreciaciones de activos fijos recién adquiridos y costos por curva de aprendizaje del personal productivo, así como porque sus ingresos dependieron de la demanda y surtido de carne de jaiba pasteurizada que su agente comercial relacionado en los

Estados Unidos de América (OT) pudo colocar en ese mercado, que se vio afectado por diversas problemáticas.

En relación con lo señalado en el párrafo anterior, en el oficio de observaciones se señaló y en la presente se confirma, dado que en su Escrito de desvirtuación no proporcionó información y documentación alguna al respecto, que el Estudio de PT **no tomó en cuenta en sus análisis de precios de transferencia que en los contratos de compraventa del 10 de enero y 1° de febrero de 2010 con OT, DIJAMEX se comprometió a vender exclusivamente a OT la producción de carne de cangrejo pasteurizada** a un precio en el primero de $7.50 dólares y en el segundo a un precio inferior de $7.00 dólares por lata de carne de cangrejo pasteurizada, los cuales pueden ser renegociados y que en dichos contratos se establece que OT deberá pagar el flete a DIJAMEX a la frontera de Nogales, México, al no considerar lo anterior, se confirma también que el Estudio de PT dejó de tomar en cuenta lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, es decir, **no explicar cómo incide el hecho de que se haya disminuido el precio por lata de carne de cangrejo pasteurizada a su parte relacionada OT en sus ingresos y márgenes de utilidad.**

Asimismo, en el oficio de observaciones se señaló y en la presente se confirma, dado que en su Escrito de desvirtuación **no proporcionó información y documentación alguna al respecto, que el Estudio de PT no evidencia si realmente DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010 afrontó las siguientes problemáticas relacionadas con lo previsto por el artículo 215, tercer**

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

párrafo, fracciones IV y V y último párrafo de la Ley citada y referidas en las Guías de la OCDE, con su cuantificación y sustento documental como una disminución de ingresos, o bien, un costo o un gasto adicional:

- Posición competitiva por conducto de OT.

- Eficiencia en gestión.

- Estrategias individuales.

- Riesgo de productos sustitutivos.

- Diferentes estructuras de costos.

- Grado de experiencia sectorial como negocio en fase de puesta en marcha o de maduración.

- Penetración de mercado por conducto de OT, incurriendo temporalmente en costos mayores (por ejemplo, de lanzamiento o en sus esfuerzos de comercialización).

- Circunstancias económicas desfavorables.

- Ineficiencias.

- Costos por curva de aprendizaje del personal productivo.

- Demanda para OT.

Lo anterior, en el oficio de observaciones se señaló y en la presente ser reitera, tomando en cuenta que el Estudio de PI en la visión general del negocio señala que "OT es una sociedad norteamericana con más de 40 años de experiencia en el procesamiento, importación y distribución de jaiba 100% natural del género "callinectes" mejor conocida como jaiba azul." (Hoja 8).

Por otra parte, en el oficio de observaciones se señaló y en la presente se confirma, dado que en su Escrito de desvirtuación no proporcionó información y documentación alguna al respecto, que en la sección de resultados del Estudio de PT se señala también 'que la rentabilidad de

DIJAMEX con OT en el ejercicio fiscal de 2010, de cualquier forma, no fue tan adversa como la que reportaron las empresas comparables seleccionadas en dicho Estudio (ver cuadro 14), ya que a pesar de que esas empresas desarrollaron funciones manufactura de productos no duraderos, obtuvieron un nivel de ingresos en sus primeros años de operación que resultó notoriamente insuficiente para recuperar los costos y gastos operativos en los que incurrieron, situación que DIJAMEX pudo administrar de una manera mucho más eficiente en su primer año de operaciones económicas.

En relación con lo señalado en el párrafo anterior, en el oficio de observaciones se **señaló que de las empresas seleccionadas como comparables en el Estudio de PI** (ver cuadro 14), Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc en el Anexo VI del Estudio de PI, **aparecen más bien como rechazadas como comparables por diferencias funcionales**, lo cual trata de aclarar en su Escrito de desvirtuación, señalando que la búsqueda de comparables realizada en el Estudio de PT se basó en dos opciones distintas basándose la primera en el código SIC, y la segunda en el código GIC, de donde resultan coincidencias que podrían duplicarse y que el que para una empresa comparable se le haya señalado a la vez como rechazada en el mismo Estudio, no tiene mayor explicación que el haberla aceptado previamente como comparable en una búsqueda específica por código de industria SIC o GIC, y solo para no duplicarla en la muestra final de empresas seleccionadas que proviene precisamente de dos búsquedas distintas, se le tiene que rechazar como comparable en la otra búsqueda específica por código de industria SIC o GIC.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Nos remitimos a la información del Anexo VI del Estudio de PT, se podrá ver que la información que se presenta es una lista de compañías con un número consecutivo y con un motivo de rechazo concreto. En la información del Anexo VI del Estudio de PT no se puede identificar que empresas se localizaron bajo el código GIC, lo **que es un hecho es que en el Anexo VI del Estudio de PT de las empresas seleccionadas como comparables en el Estudio de PT**, Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc, **aparecen en listado de 104 empresas rechazadas como comparables por tener diferencias funcionales en relación con DIJAMEX.**

La explicación del contribuyente en el sentido de que un grupo de empresas comparables, en este caso, Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc, se hayan señalado a la vez como rechazadas en el mismo Estudio de PI, por haber sido aceptadas previamente como comparable en una búsqueda específica por código de industria SIC o GIC y no ser duplicadas, primero, no fue documentada en el propio Estudio de PT y, menos aún, en el Escrito de desvirtuación y segundo, **carece de sentido común, ya que no es lo mismo, rechazar a una empresa porque su nombre se está duplicando en dos listados de análisis de potenciales empresas comparables, que rechazarla por diferencias funcionales que afectan la comparabilidad a que hace referencia el artículo 215, tercer párraf**o de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Más aún, en el Escrito de desvirtuación se presenta una tabla con las 104 empresas que presentaron diferencias funcionales con respecto a DIJAMEX analizadas en el Estudio de PT (páginas 24 a 34) y que en teoría fueron rechazadas como comparables por esas diferencias funcionales que afectan la comparabilidad a que hace referencia el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

En la lista aparecen nuevamente Soupman Inc Global

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. Las diferencias funcionales específicas que se señalan en el Escrito de desvirtuación que presentan estas empresas son:

- Soupman Inc, por tener venta de sopa (número consecutivo 86, página 33 del Escrito de desvirtuación)

- Global Clean Energy Holdings Inc, por el desarrollo de biocombustibles basados en productos no alimenticios (número consecutivo 53, página 30 del Escrito de desvirtuación).

- Glucose Health Inc, por ser fabricante de productos avícolas (número consecutivo,511 página 30 del Escrito de desvirtuación).

Como se puede notar Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. no son descartadas por estar duplicadas debido a las búsquedas de códigos SIC o GIC, sino por diferencias funcionales.

De lo anterior, se concluye con la propia información de DIJAMEX en su Escrito de desvirtuación que las empresas Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. no son comparables a DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010 por presentar diferencias funcionales que afectan la comparabilidad con DIJAMEX, conforme a lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

En otro orden de ideas, en el oficio de observaciones se señaló lo siguiente, que como ser verá, se confirma en la presente, esto tomando en consideración que el Estudio de PT descartó como comparables a compañías que se

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

encontraban en una etapa de ciclo económico distinta y más madura, en comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX, por lo que se rechazaron empresas con resultados positivos de ganancia recurrente, por varios años (compañías que reportaran utilidades operativas en dos o más años durante los períodos de 2008-2010 o 2007-2009), bajo el entendido de que esas empresas estaban plenamente establecidas y desarrolladas desde el punto de vista operativo

- **Ninguna de las 5 empresas que se muestran en el cuadro 14 es comparable a DIJAMEX**, ya que de acuerdo con sus estados de resultados todas ellas se encontraban en el ejercicio 2010 al menos en su segundo ejercicio de operaciones, situación distinta a la dé DIJAMEX que estaba en el ejercicio fiscal de 2010 en el inicio de sus operaciones.

- Las 5 empresas tenían, además, problemas muy serios de negocio en marcha en el ejercicio 2010, ya que de acuerdo con sus balances generales al tener pérdidas acumuladas que superaban el valor del capital social en más de un 100% y tener un capital contable negativo, siendo que DIJAMEX apenas presentó una proporción del 75% de pérdidas acumuladas a capital social contable positivo con aportaciones para futuros aumentos de capital.

- Las 5 empresas presentaban pasivo con partes relacionadas, indicando con ello posiblemente operaciones con partes relacionadas que afectaron sus resultados.

- Lo anterior, sin analizar otros aspectos particulares de las 5 empresas.

La información del estado de resultados y balances generales de las 5 empresas referidas se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 13. Información ejercicio 2010 comparativa con 2009 de las empresas seleccionadas como comparables para las ventas de DIJAMEX con OT, confrontada con la DIJAMEX

Concepto	Formula	Soapman Inc antes Passport Arts Inc (1)		Global Clean Energy Holdings Inc (2)		Uplift Nutrition Inc (3)		Glucose Health Inc antes Bio-Solutions Corp (4)		Organic Alliance Inc (5)		DIJAMEX (cifras ver cuadros 5 y 6) y Anexo VI del Estudio de Razonabilidad	
		2010	2009	2010	2009	2010	2009	2010	2009	2010	2009	2010	2009
Estado de resultados													
Ingresos	A	10,342	3,616	848,809	273,060	15,848	4,647	2,456	30,425	1,396,287	4,268,680	10,661,363	0
Costo de ventas	B	4,766	3,417	389,739	738,759	11,424	5,033	3,283	18,495	1,379,161	4,265,201	78,173,354	0
Gastos Operativos	C	76,321	37,403	2,655,688	1,516,395	33,905	437,926	613,802	324,363	1,297,478	3,550,800	7,202,736	1,012,775
Pérdida operativa	U (Ver. B-C	-70,944	-34,204	-2,196,618	-1,980,094	-29,481	-438,312	-614,849	-312,431	-1,280,352	-3,547,321	-5,134,330	-1,012,775
Balance general													
Pasivos													
Préstamo de socio relacionado	E	63,873	24,492	28,000	321,302	188,874	584,362	49,237	41,178	465,436	394,356	5,032,850	1,342,636

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Fuente: reportes anuales del ejercicio 2010 de las empresas señaladas, que se encuentran en la página de Internet de la SEC en idioma inglés, en las siguientes direcciones electrónicas:
(1) http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1475273/000106299310003449/form10k.htm
(2) http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/748790/000114420411017200/v215976_10k.htm
(3) http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1390705/000101043211000116/upliftform10kfor2010dec31fin.htm
(4) http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1420108/000106350110000067/tenica.htm
(5) http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1442634/000143209112000481/organicform10k231110.htm
*El capital contribuido de Soupman Inc antes Passport Arts Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Organic Alliance Inc. se integra de las acciones comunes y preferentes y el pago adicional en capital, el de Uplift Nutrition Inc y el de Glucose Health Inc antes Bio-Solutions Corp, se integra de las acciones comunes y el pago adicional en capital

Al respecto, en su Escrito de desvirtuación señala que esta Administración descarta como comparables a empresas que realmente lo son, por estar en un reciente inicio de operaciones económicas y presenta dos tablas, una con información de las 5 empresas que seleccionó el Estudio de PT como comparables, en donde indica su fecha de inicio de operaciones y los años que tenía para 2010 y otra con información de las empresas que seleccionó como comparables esta Administración, en donde indica su fecha de inicio de operaciones y los años que tenía para 2010, subrayando que las 5 empresas que seleccionó el Estudio de PT como comparables tenían un nivel de experiencia sectorial en años mucho más cercano al de DIJAMEX.

En relación con las argumentaciones del contribuyente en su Escrito de desvirtuación, se le comenta que **tiene una lectura equivocada del oficio de observaciones cuando señala que las 5 empresas que seleccionó el Estudio de PT como comparables, debían ser eliminadas como tales solamente por no iniciar sus operaciones económicas exactamente en 2010**. La observación que se le hizo y que se confirma en la presente fue literalmente que "Ninguna de las 5 empresas que se muestran en el cuadro 14 es comparable a DIJAMEX, ya que de acuerdo con sus estados de resultados todas ellas se encontraban en el ejercicio 2010 al menos en su segundo ejercicio de operaciones, situación distinta a la DIJAMEX estaba en el ejercicio fiscal de 2010 en el inicio de sus operaciones. Las 5 empresas tenían además, problemas muy serios de negocio en marcha en el ejercicio 2010, ya que de acuerdo

con sus balances generales al tener pérdidas acumuladas que superaban al valor del capital social en más de un 100% y tener un capital contable negativo, siendo que DIJAMEX apenas presentó una proporción del 75% de pérdidas acumuladas a capital social y tuvo un capital contable positivo con aportaciones para futuros aumentos de capital. Las 5 empresas prestaban pasivos con partes relacionadas, indicando con ello posiblemente operaciones con partes relacionadas que afectaron sus resultados. Esto sin analizar otros aspectos particulares de las 5 empresas.". **Esta observación se hizo después de explicar que el Estudio de PT descartó como comparables a compañías que se encontraban en una etapa de ciclo económico distinta y más madura, en comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX,** por lo que se rechazaron empresas con resultados positivos de ganancia recurrente, por varios años (compañías que reportaran utilidades operativas en dos o más años durante los periodos de 2008-2010 o 2007-2009), bajo el entendido de que esas empresas estaban plenamente establecidas y desarrolladas desde el punto de vista operativo.

Una vez contextualizada la observación, se tiene que no por un factor, sino por la suma de los factores señalados, se llegó a la conclusión de que ninguna de las 5 empresas que seleccionó el Estudio de PT como comparables, lo eran en términos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

En el propio Estudio de PT, quien señala utilizar como criterio para seleccionar comparables, el que no se encontraran en una etapa de ciclo económico distinta y más madura a la de DIJAMEX, en comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX y la observación en este sentido consistió y en la presente se confirma, en que el Estudio de PT no aplicó bien su propio criterio, ya que de acuerdo con los estados de resultados de las 5 empresas, todas ellas se encontraban en el ejercicio 2010 al menos en su segundo ejercicio de

operaciones, situación distinta a la de DIJAMEX que estaba en el ejercicio fiscal de 2010 en el inicio de sus operaciones. Lo anterior, lo confirma el propio contribuyente al menos para 3 empresas con la información de su tabla de la página 17 de su Escrito de desvirtuación, es decir, para Soupman Inc con fecha de inicio de operaciones apenas el 15 de diciembre de 2010, para Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. con tres años cumplidos operando, por lo que presentaban evidentemente una etapa de ciclo económico distinta y más madura a la DIJAMEX. En el cuadro 13 se muestra información financiera para Soupman Inc de 2010 Y 2009, por lo que no pudo iniciar actividades el 15 de diciembre de 2010 como lo señala el contribuyente en su Escrito de desvirtuación.

De lo anterior, se desprende que Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. Organic **se encontraban en una etapa de ciclo económico distinta y más madura, en el caso de las dos últimas empresas, con respecto a la de DIJAMEX, en comparación con etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX,** presentaban funciones diferentes a las de DIJAMEX (tabla del Escrito de desvirtuación, páginas 24 a 34) y tenían problemas de negocio en marcha (ver cuadro 13), lo cual confirma en la presente que estas empresas no son comparables a DIJAMEX en términos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010

Por lo que se refiere a la empresa Uplift Nutrition, Inc, en su reporte anual correspondiente al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010 que se puede consultar libremente en

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Internet en la página de la SEC' en la siguiente dirección electrónica: https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1390705/000101041201000116//upliftfor m10kfor2010cleanfin.htm, se puede constatar que tanto en el estad6lagt;:es5;tados como en el estado de variaciones en el capital contable, dictaminados, el origen de la empresa fue el de marzo de 2005 y no 2009 como erróneamente señala DIJAMEX en su Escrito de desvirtuación en la tabla de la página 17. La fecha de 2009 corresponde al momento en que se terminó el desarrollo de un nuevo producto. En el estado de resultados del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010 comparativo con 2009 se puede apreciar pérdida operativa de 2010, de 2009 y desde el 7 de marzo de 2005 al 31 de diciembre de 2010. En el estado de variaciones en el capital contable del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010 comparativo, se puede apreciar capital contables negativos desde el 31 de diciembre de 2006 y hasta el 31 de diciembre de 2010.

En las notas 1 y 2 a los estados financieros dictaminados de la empresa Uplift Nutrition, Inc se señala lo siguiente en idioma inglés:

"Business and Basis of Presentation

Uplift Nutrition, Inc. ("the Company"), a Nevada corporation, is engaged in the business of manufacturing and distributing a nutritional supplement drink mix. The Company's opera tions are basad in Salt Lake City, Utah. The Company has not generated significant revenue from planne principal operations and is considered a development stage company as defined in FASB ASC 915-1 The Company has, at the present time, not paid any dividends and any dividends that may be paid the future will depend upon the financial requirements of the Company and other relevant factors.

Note 2 - Going Concern

The accompanying financial statements have been

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

prepared in con formity with accounting principies generally accepted in the United States of America, which contemplate continuation of the Company as a going concern. However, the Company has sustained losses of $1,316,707 from May 7, 2005 (inception) through December 31, 2010 including a loss of $126,388 for the year ended December 31, 2010. Current líabilities exceed current assets by $228,679 at December 31 2010: The Company has recognized minimal revenue during its developmental stage (from. May 7, 2005 (inception) through December 31, 2010), which raises substantial doubt about the Cornparlys Captinue as a going concern.

In view of the matters described in the preceding para graph, recoverabilitylof a majar partidn jol the recorded asset amounts shown in the accompanying consolidated baan 05, sheetis depepdefit hpon continued operations of the Company, which in turn is dependent upon the paymeet its current obligations on a continuing basis, to obtain financing, to acbire adeltililll capital from westors, and to succeed in its future operations. The financial statenlents luoinot inolude any ustments relating to the recoverability and classification of recorded asset, amaupts or amounts classification of liabilities that might be necessary should the Company monetbieqo la Intinue in

Asistence. The Company needs to obtain capital; either long-term debt or equity to continue the implementation of its overall business plan. The Company plans on pursuíng the additional capital necessary to continue its oyeran business plan."

Lo anterior, bajo una traducción libre al español se entendería bajo una traducción libre al español como:

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

"Negocios y Bases de Presentación

Uplift Nutrition, Inc. ("la Compañía"), es una corporación de Nevada, que se dedica al negocio de la fabricación y distribución de una mezcla de bebida de suplemento nutricional. Las operaciones de la compañía están en Salt Lake City, Utah. La Compañía no ha generado ingresos significativos por sus operaciones principales planeadas y se considera una empresa en etapa de desarrollo como se define en la FASB ASC 915-10. En la actualidad, la compañía no ha pagado dividendos y los dividendos que puedan pagarse en el futuro dependerán de los requerimientos financieros de la Compañía y otros factores relevantes.

Nota 2 - Negocio en marcha

Los estados financieros adjuntos han sido preparados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América, que contemplan la continuación de Sociedad como una empresa en marcha. Sin embargo, la Compañía ha sufrido pérdidas de $1,316,707 desde el 7 de mayo de 2005 (inicio) hasta el 31 de diciembre 2010 incluyendo una pérdida de $126,388 por el año terminado el 31 de diciembre de 2010. El pasivo de corto plazo excede los activos de corto plazo en $228,679 al 31 de diciembre de 2010. La compañía ha reconocido ingresos mínimos durante su etapa de desarrollo (desde el 7 de mayo de 2005 (inicio) hasta el 31 de diciembre de 2010), lo que plantea dudas sustanciales sobre la capacidad de la Compañía para continuar corno una empresa en marcha.

En vista de lo descrito en el párrafo anterior, la recuperabilidad de una parte importante de los montos registrados de activos que se muestran en el balance de situación consolidado adjunto depende de la continuación de las operaciones de la Compañía, que a su vez depende de la capacidad de la Compañía para cumplir con sus actuales obligaciones de forma continuada, y clasificación

de los montos registrados de activos, cantidades y clasificación de pasivos que pudieran ser necesarios en caso de que la Compañía no pueda continuar en existencia. La Compañía necesita obtener capital, ya sea deuda a largo plazo o capital para continuar la implementación de su plan general de negocios. La compañía planea perseguir el capital adicional necesario para continuar su plan de negocios"

De lo anterior, se desprende que Uplift Nutrition, Inc se encontraba en una etapa de ciclo económico distinta y más madura a la DIJAMEX, en comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX, es clasificada como una empresa en etapa de desarrollo en 2010, cuando DIJAMEX ya estaba operando y tenía problemas de negocio en marcha (ver cuadro 13), lo cual confirma en la presente que esta empresa no es comparable a DIJAMEX en términos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Por lo que se refiere a la empresa Organic Alliance Inc, en su reporte anual correspondiente al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010 que se puede consultar libremente en Internet en la página de la SEC en la siguiente dirección electrónica https://www.sec.gov/Archives/edgar/data/1442634/000143209312000481/organic1 0k123110.htm, se puede constatar que esta empresa existe al menos desde 2008 y tenía un historial que se interrumpió por bancarrota y reestructura.

En efecto, en el reporte anual en la sección de historia de la empresa y en la nota 1 a los estados financieros

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

dictaminados, se señala lo siguiente en idioma inglés:

"History

NB Design & Licensing, Inc., ("NB Design") was organized in September'2001. The former parent, New Bridge Products, Inc., was originally incorporated in August 1995 as a rnanufacturei- of minivans and filed a petition in bankruptcy under Chapter 11 of the U.S. Bankruptcy Code. Its Plan of Reorganization was approved by the U.S. Bankruptcy Court for the District of Arizona in September 2002, and NB Design was discharged from bankruptcy in October 2002. NB Design was inactive from October 2002 to April 29, 2008.

Organic Alliance Inc., a Texas Corporation, ("Organic Texas") was Othanizeccion february 119/2008 to organically grown fruits and vegetables. During the second quarztef of 2009 it cealed being a development company when it commenced its operations."

Lo anterior, bajo una traducción libre al español se entendería bajo una traducción libre al español como:

"Historia

NB Design & Licensing, Inc. ("NB Design") fue organizado en septiembre de 2001. La controladora anterior, New Bridge Products, Inc., fue incorporada originalmente en agosto de 1995 como fabricante de minivans y presentó una petición en bancarrota bajo el Capítulo 11 del Código de Bancarrota de los Estados Unidos. Su Plan de Reorganización fue aprobado por el Tribunal de Bancarrota de los Estados Unidos para el Distrito de Arizona en septiembre de 2002, NB Design fue dada de alta de la bancarrota en octubre de 2002. NB Design estuvo inactiva de octubre de 2002 al 29 de abril de 2008.

Organic Alliance Inc., una corporación de Texas ("Organic Texas") fue organizada el 19 de febrero de 2008 para vender frutas y verduras cultivadas orgánicamente. Durante

el segundo trimestre de 2009, dejó de ser una empresa de desarrollo cuando inició sus operaciones

El estado de variaciones en el capital contable dictaminado de Organic Alliance Inc, que forma parte de su reporte anual, refleja pérdidas acumuladas al 31 de diciembre de 2008 y capital contable negativo desde el 31 de diciembre de 2008 y hasta el 31 de diciembre de 2010. El estado de resultados dictaminado del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010 comparativo con 2009 se puede apreciar pérdida operativa.

En la nota 3 a los estados financieros dictaminados de la empresa Organic Alliance Inc se menciona lo siguiente en idioma inglés:

"GOING CONCERN

The consolidated financial statements have been prepared principies generally accepted in the United States of America applicable for a going modern which assumes that the Company will realize its assets and discharge its liabilities in the ordinary course of business. As of December 31, 2010, the Company has limited cash, a workingpitarklaiek_of/approximately $3,129,000 and has accumulated losses of approximately $10,397,0b0-sraTc_eaíslhception and h17,-'jl withheld $98,982 of payroll tax liabilities from wages paid which have yrldlo.liriernMed to the tax' " authorities and aré delinquent. The company is currently delinquent 4fh7t payroll tax filings sin December 31, 2008. Its ability to continue as a going concern is dependent upan the ability of tásA. Company to obtain the necessary financing to meet its obligations and pay its liabilities arising from normal business operations when they

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

come due and increasing it. revenue in arder to achieve profitable operations. The Company estimates a $2,000,000 capital infusion from date of filing will be required to continue operations through the end of 2012. The outcome of these matters cannot be predicted with any certainty at this time and raises substantial doubt that the Company will be able to continue as a going coneern. These consolidated financial statements do not include any adjustments to the amounts and classification of assets and liabilities that muy be necessary should the Company be unable to continue as a going concern.

The Company intends to overcome the circumstances that impact its ability to remain a going concern through a combination of growing high margin revenues, with interim cash flow deficiencies being addressed through additional equity and debt financing. The Company anticipates raising additional funds through public or private financing, strategic relationships or other arrangements in the near future to support its business operations; howe ver the Company does not have commitments from third parties for a sufficient amount of additional capital. The Company cannot be certain that a such financing will be available on acceptable terms, or at all, and its failure to raise capital wh-g1-1, needed could limit its ability to continue its operations. The Company's ability to obtain additional7 funding Mil determine its ability to continue as a going concern. Furthermore, additional equity financing may be dilutive to the holders of the Company's common stock, and debt financing, if available, may involve restrictive covenants, and strategic relationships, if necessary to raise additional unds, and may require that the Company relinquish valuable rights."

Lo anterior, bajo una traducción libre al español se entendería bajo una traducción libre al español como:

"NEGOCIO EN MARCHA

Los estados financieros consolidados han sido preparados

utilizando los Principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América aplicables a una empresa en marcha que asume que la Compañía realizará sus activos y liquidará sus pasivos en el curso ordinario de los negocios. Al 31 de diciembre de 2010, la Compañía tiene un efectivo limitado déficit de capital de trabajo de aproximadamente $3,129,000 y ha acumulado pérdidas de aproximadamente $10,397,000 desde su inicio y ha retenido $98,982 de pasivos por salarios pagados que aún no han sido remitidos a las autoridades fiscales y son delincuentes. La empresa está actualmente en mora con sus declaraciones de impuestos sobre nóminas desde el 31 de diciembre de 2008. Su capacidad para continuar como una empresa en marcha depende de la capacidad de la Compañía para obtener el distanciamiento necesario para cumplir con sus obligaciones y pagar sus responsabilidades derivadas de operaciones normales de negocios Cuando vienen debidos e incrementando sus ingresos para lograr operaciones rentables. La Compañía estima que una infusión de capital de $2,000,000 a partir de la fecha de presentación será requerida para continuar las operaciones hasta finales de 2012. El resultado de estos asuntos no puede predecirse con certeza en este momento y plantea dudas sustanciales de que la Compañía podrá continuar como Una empresa en marcha. Estos estados financieros consolidados no incluyen ningún ajuste a los montos y clasificación de activos y pasivos que sean necesarios si la Compañía no puede continuar como una empresa en funcionamiento.

La Compañía tiene la intención de superar las circunstancias que afectan su capacidad para seguir siendo una empresa en marcha a través de una combinación de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

crecimiento de los ingresos de alto margen, con déficits de flujo de efectivo provisionales que se abordan a través de financiación adicional de capital y deuda. La Compañía prevé recaudar fondos adicionales mediante financiamiento público o privado, relaciones estratégicas u otros arreglos en un futuro cercano para apoyar sus operaciones comerciales; Sin embargo, la Compañía no tiene compromisos de terceros por un monto suficiente de capital adicional. La Compañía no puede estar segura de que dicho financiamiento estará disponible en términos aceptables o en absoluto, y su incapacidad de recaudar capital cuando sea necesario la limitar su capacidad para continuar con sus operaciones. La capacidad de la Compañía para obtener financiamiento adicional determinará su capacidad para continuar como una empresa en marcha. Además, el financiamiento adicional puede ser dilutivo para los tenedores de acciones comunes de la Compañía, y el financiamiento de deuda, si está disponible, puede implicar cláusulas restrictivas y relaciones estratégicas, si es necesario para recaudar fondos adicionales y puede requerir que la Compañía renuncie a derechos valiosos."

De lo anterior, se desprende que Organic Alliance Inc se encontraba en una etapa de ciclo económico distinta y más madura a la de DIJAMEX, en Comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX y, tenía problemas de negocio en marcha (ver cuadro 13), lo cual confirma en la presente que esa empresa no es comparable a DIJAMEX en términos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Por otra parte, el contribuyente en su Escrito de desvirtuación señala que el punto 25 del Boletín C-11 define aportaciones para futuros aumentos de capital como sigue "En el caso de que existan anticipos de los socios o accionistas para futuros aumentos al capital social de la entidad, éstos se presentarán en un renglón por separado dentro del capital contribuido, siempre y cuando exista

resolución en asamblea de socios y o accionistas de que se aplicarán para aumentos al capital social en el futuro, pues de lo contrario estas cantidades deberán formar parte del pasivo a cargo de la entidad," (Subrayado añadido).

El contribuyente en sus estados financieros presentados en sus declaraciones normal y de corrección fiscal (cuadro 5), así como en los estados financieros preparados al 31 de diciembre de 2010 por contador público, que proporcionó como Anexa VII-al Escrito de Respuesta #4, presenta las aportaciones para futuros aumentos de capital como cuenta de capital contable, que se entendería como capital contribuido.

El contribuyente señala en su Escrito de desvirtuación que la partida de aportaciones para futuros aumentos de capital "...solo pueden incluirse ahí importes pagados por accionistas respecto de los cuales NO EXISTE DETERMINACIÓN ACCIONARIA EN ASAMBLEA para que pasen a formar parte del CAPITAL SOCIAL de la entidad informante...", sin embargo, también en dicho Escrito indicó que el párrafo 25 del Boletín C-11 establece que cuando existan anticipos de los socios o accionistas para futuros aumentos al capital social de la entidad, éstos se presentarán en un reglón por separado dentro del capital contribuido, siempre y cuando exista resolución en asamblea de socios y o accionistas de que se aplicarán para aumentos al capital social en el futuro, pues de lo contrario estas cantidades deberán formar parte del pasivo a cargo de la entidad, además, el contribuyente presentó en sus estados financieros las aportaciones para futuros aumentos de capital como capital contable, que se entendería contribuido. Por lo anterior, no cabe duda de que

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

las aportaciones para futuros aumentos de capital de DIJAMEX son capital contribuido.

El objetivo del cuadro 13 era analizar si con el valor del capital contribuido, no el Capital Social, estrictamente hablando, tanto las empresas seleccionadas como comparables por el contribuyente como DIJAMEX presentaban problemas de negocio en marcha y en qué proporción. Se consideró el capital contribuido, que se compone de capital y aportaciones que se aplicarán para aumentos al capital social en el futuro porque sólo es cuestión de tiempo para que dichas aportaciones se consideraran capital social. Se desprenden del mismo, en el sentido de que las 5 empresas seleccionadas como comparables en el Estudio de PT tenían problemas muy serios de negocio en marcha en el ejercicio 2010, ya que de acuerdo con sus balances generales tenían pérdidas acumuladas que superaban el valor del capital social en más de un 100% y capital contable negativo tanto en 2010 como en 2009, siendo que DIJAMEX apenas presentó una proporción del 75% de pérdidas acumuladas a capital social y tuvo un capital contable positivo con aportaciones para futuros aumentos de capital en 2010.

Por lo que se refiere a que las 5 empresas presentaban pasivos con partes relacionadas, indicando con ello posiblemente operaciones con partes relacionadas que afectaron sus resultados, dicha información se identifica plenamente en el cuadro 13 del oficio de observaciones y de la presente, los pasivos son como se indica en el cuadro por préstamos con partes relacionadas, dado que generalmente los préstamos generan intereses, se señala tanto en el oficio de observaciones como en la presente, que pudieran existir operaciones intereses) con partes relacionadas que afectaron los resultados de esas 5 empresas. Como se puede ver en el cuadro 13 existen prestamos con partes relacionadas en las 5 empresas señaladas tanto en 2009 como en 2010, como el contribuyente sabe los intereses se generan mientras el préstamo existe, por tanto, se infiere en la presente, como

se hizo en el oficio d observaciones, que pudieran existir operaciones (intereses) con partes relacionadas que afectaron los resultados de estas 5 empresas.

Finalmente, **en el oficio de observaciones se mencionó que el Estudio de PT no dejaba en claro cuáles fueron las diferencias funcionales por las que se descartaron 104 empresas como comparables**. Al respecto, el Escrito de desvirtuación presenta una tabla con las 104 empresas que presentaron diferencias funcionales con respecto a DIJAMEX (páginas 24 a 34), información que no fue incluida en el Estudio de PI y que ahora en el Escrito de desvirtuación, subsana el contribuyente.

En esta tabla del Escrito de desvirtuación se señala como ya se vio a que se dedican Soupman Inc. Global Clean Inc. Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc.

- Soupman Inc, venta de sopa.

- Global Clean Energy Holdings Inc, al desarrollo de biocombustibles basados en productos no alimenticios.

- Glucose Health Inc, fabricante de productos avícolas.

Por su parte, el Anexo VII del Estudio de PT señala a que se dedican las 5 empresas seleccionadas como comparables por el Estudio de PT.

- Soupman Inc, manufactura y venta de sopa.

- Global Celan Energy Holdings Inc, al desarrollo de biocombustibles basados en productos no alimenticios

- Glucose Health Inc, compañía en fase de desarrollo, fabricante de productos avícolas.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

• Uplift Nutrition, Inc, compañía en fase de desarrollo, manufactura y distribución de bebidas mezcladas nutricionales.

• Organic Alliance Inc, productor y comercializador de frutas y vegetales al natural orgánicas y certificadas para su comercio justo, así como alimentos para mercados orgánicos y para su comercio justo.

Al ver las actividades que presentan las 5 empresas seleccionadas como comparables por el Estudio de PT y ver en la tabla del Escrito de desvirtuación las razones por las cuales se eliminaron como comparables 140 empresas por funciones tales como producción de café, manufactura y distribución de productos procesados como jugos y te, producción, desarrollo y comercialización de bebidas, fabricante de productos agrícolas, elaboración y comercialización de cervezas artesanales, producción y desarrollo de productos derivados de algas marinas, el contribuyente en su Escrito de desvirtuación con la tabla presentada, más. que aclarar que efectivamente las diferencias funcionales existían entre DIJAMEX y las empresas descartadas como comparables y, que las 5 empresas seleccionadas como comparables por el Estudio de PT no presentaban dichas diferencias funcionales con DIJAMEX, deja más dudas, en el sentido de porque desde el punto de vista funcional considero a esas 5 empresas como comparables, porque consideró, además, que Glucose Health Inc y Uplift Nutrition, Inc, compañías en fase de desarrollo, se podían comparar con una empresa en inicio de actividades pero en negocio en marcha como fue DIJAMEX en 2010, Por tanto, la información de la tabla presentada en su Escrito de desvirtuación reafirma que el Estudio de RT en su búsqueda de empresas comparables para las operaciones con partes relacionadas y DIJAMEX, no muestra haber dado cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, esto en relación con lo dispuesto por los artículos 216, primer párrafo, fracción VI y el propio artículo 215, en su primer párrafo de la Ley antes citada y,

por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, es decir, haber efectuado una adecuada búsqueda de empresas comparables.

b) Para OT. En el oficio de observaciones se indicó que El Estudio de PT no dejaba en claro cuáles fueron las diferencias funcionales por las que se descartaron 50 empresas como comparables. Al respecto, el Escrito de desvirtuación presenta una tabla con las 50 empresas que presentaron diferencias funcionales con respecto a OT (páginas 40 a 43), información que no fue incluida en el Estudio de PT y que ahora en el Escrito de desvirtuación, subsana el contribuyente.

Por su parte, el Anexo VII del Estudio de PT señala a que se dedican las 6 empresas seleccionadas como comparables por el Estudio de PT.

Información en idioma inglés traducida libremente al español por parte de esta Administración.

- Sysco Corporation es un distribuidor de alimentos.

- Core-Mark Holding Company es un comercializador de soluciones de insumos para la industria minorista de conveniencia, con productos, programas de mercadeo y soluciones tecnológicas. Los productos de esta compañía son cigarros, tabaco, botanas, comida rápida, productos frescos, mercancía general productos de cuidado personal.

- United Natural Foods, Inc es un distribuidor de alimentos orgánicos, naturales y especializados y productos no alimenticios.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

• Amcon Distributing Company es un distribuidor mayorista de productos de consumo, tales como bebidas, dulces, tabaco, comestibles, abarrotes, servicio de comida, congelados y productos de cuidado personal.

• Calavo Growers, Inc es un proveedor de comida fresca.

• The Chefs Warehouse, Inc es un distribuidor de productos de acomida especializados.

Al ver las actividades que presentan las 6 empresas seleccionadas como comparables 50 empresas por funciones tales como:

• UN Skin Enterprises por distribuir productos de cuidado personal y suplementos.

• Alliance One International por distribuir productos de tabaco.

• Sino Agro Food, Inc por distribuir productos orgánicos y agrícolas.

• Amplify Snack Brands por distribuir botanas.

Se tiene entonces, que el contribuyente en su Escrito de desvirtuación con la tabla presentada, más que aclarar que efectivamente las diferencias funcionales existían entre OT y las empresas descartadas como comparables y, que las 6 empresas seleccionadas como comparables por el Estudio de PT **no presentaban dichas diferencias funcionales con OT, deja dudas, en el sentido de porque desde el punto de vista funcional consideró solamente a esas 6 empresas como comparables, excluyendo 4 con funciones similares**. Por tanto la información de la tabla presentada en su Escrito de desvirtuación reafirma que el 'Estudio de PT en su búsqueda de empresas comparables para OT, no demuestra haber dado cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, esto en relación con lo dispuesto por los artículos 216, primer párrafo, fracción VI y el propio

artículo 215, en su primer párrafo de la Ley antes citada y, por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, es decir, haber efectuado una adecuada búsqueda de empresas comparables.

[...]

Página 209

[...]

vii. Ajuste comparabilidad

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se reitera-lo siguiente:

El Estudio de PT explica para su análisis de precios de transferencia de DIJAMEX que "Para el análisis de la operación de venta de carne de jaiba pasteurizada. y enlatada, materia de análisis, no aplicamos los diferentes ajustes para tratar de mejorar la comparabilidad de las empresas seleccionadas como comparables a Dijamex en su operación de manufactura. Lo anterior, toda vez que como se señaló con anterioridad, el ejercicio fiscal del 2010 fue el primer ejercicio anual completo de operaciones económicas realizadas por Dijamex, ya que se constituyó legalmente a mediados del 2009, y tal inicio reciente de operaciones tiene incidencia directa en todos los rubros contables de cuentas por cobrar, por pagar e inventarios, y por ende no pueden ser similares a los niveles correlativos reportados por las empresas comparables seleccionadas en el presente caso, ya que cuentan con más años de operación y reportan niveles más normales, más estables y no afectados por los citados efectos de inicio de

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

operaciones. Por tal motivo, y ante el riesgo de obtener conclusiones poco confiables, se consideró que no era razonable aplicar en este caso los ajustes comúnmente aplicados en las cuentas de capital, para tratar de mejorar la comparabilidad" (hoja 41).

Por su parte, el Estudio de PT explica para su análisis de precios de transferencia de OT que "Para el análisis de la operación distribución de carne de jaiba pasteurizada y enlatada, y por razones de consistencia respecto a la metodología aplicada en el numeral 1 anterior de este Apartado VI, no consideramos conveniente realizar la aplicación de los diferentes ajustes para tratar de mejorar la comparabilidad de las empresas seleccionadas como comparables a OT en su operación de distribución" (Hojas 54 y 55).

[...]

Página 209

[...]

viii. Ciclo de negocios

En el oficio de observaciones se indicó y en la presente se reitera que El Estudio de PT en sus análisis de precios de transferencia de DIJAMEX y OT utilizó información financiera de las empresas seleccionadas como comparables de 2010 para calcular los indicadores de rentabilidad (Hojas 41 y 55 respectivamente).

[...]

Página 210

[...]

ix. Resultados obtenidos por el contribuyente.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera lo siguiente:

El Estudio de PT obtiene los siguientes resultados para su análisis de precios de transferencia de DIJAMEX con el indicador de utilidad de operativa a costos y gastos (MOTC) e información financiera de las empresas seleccionadas como comparables- de 2010:

Cuadro 14. Resultados para DIJAMEX con el MOTC

Empresa comparable	MOTC
Soupman Inc	-86.29%
Global Clean Energy Holdings Inc	-72.16%
Uplift Nutrition, Inc	-83.87%
Glucose Health, Inc	-99.61%
Organic Alliance, Inc	-57.97%

Rango intercuartil	
Percentil 25	-86.29%
Mediana	-83.87%
Percentil 75	-72.16%
DIJAMEX (ver cuadro 10)	-5.97%

Fuente: Estudio de PT (hoja 42, tabla I)

El Estudio de PT concluye señalando que:

[...]

Como se señaló con anterioridad, es discutible que DIJAMEX absorbió costos y gastos operativos por el inicio de sus operaciones, que excedieron a los ingresos que obtuvo, y a la vez estos últimos ingresos dependieron de la demanda y surtido en carne de jaiba pasteurizada que su agente comercial relacionado en los EEUUA pudo colocar en ese mercado, el cual como lo señaló SAGARPA en su reporte (referido en el Anexo IV anterior), se ha visto afectado por diversas problemáticas de naturaleza eminentemente comercial."

Por otra parte, el Estudio de PT obtiene los siguientes resultados para su análisis de precio de transferencia OT

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

con el indicador de utilidad de operativa a ventas (MO) e información financiera de las empresas seleccionadas como comparables de 2010.

Cuadro 15. Resultados para OT con el MO

Empresa comparable	MO
Sysco Corp	6.16%
Core-Mark Holding Company Inc	6.40%
United Natural Foods Inc	36.6%
Amcon Distributing Co.	1.8%
Calavo Growers Inc	7.12%
Chefs' Warehouse Inc	6.53%
Rango intercuartil	
Percentil 25	1.92%
Mediana	6.40%
Percentil 75	6.23%
OT (ver cuadro 10)	6.16%

Fuente: Estudio de PT (hoja 55, tabla II)

TFJA TERCERA SALA

El estudio de PT concluye señalando que "*OT obtuvo un MO del 6.16%, el cual se ubicó dentro del rango de cita; y por ende; resultó similar a la rentabilidad que hubieran obtenido partes independientes en circunstancias comparable. En tal virtud, en nuestra opinión la operación económica general de distribución de productos terminados, cumpliría con lo dispuesto por los artículos 86, fracciones XII y XV, 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el 2010*"

Con base en todo lo antes señalado en el oficio de observaciones se hicieron las siguientes observaciones que al no quedar desvirtuadas por el contribuyente en su Escrito de desvirtuacion, se confirman.

Observaciones de la Administración confirmadas

Con base en las observaciones realizadas en los apartados anteriores para la operación con su parte relacionada OT celebrada por DIJAMEX, ya que el contribuyente en su Escrito de desvirtuacion no desvirtuó, se confirma entonces que el contribuyente no realizó una adecuada búsqueda de empresas comparables, por lo que DIJAMEX en su Estudio de PT incumplió con lo dispuesto por los artículos 215, primer y tercer párrafos y 216, primer párrafo, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y, por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010.

Asimismo, con base en las observaciones realizadas en los

apartados anteriores para el análisis de precios de transferencia de OT, que se confirman dado que el contribuyente en su Escrito de desvirtuacion no las desvirtuó, se confirma entonces que el contribuyente no realizó una adecuada búsqueda de empresas comparables para OT, por lo que DIJAMEX en su Estudio de PT incumplió con lo dispuesto por los artículos 215, primer y tercer párrafos y 216, primer párrafo, fracción VI y último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a Tasa Única vigente en 2010

[...]

Página 214

[...]

x. Determinación de precios de transferencia por parte de esta autoridad fiscal.

En el oficio de observaciones se señaló y para la presente se reitera lo siguiente:

Con base en toda la información con la que cuenta esta Administración de DIJAMEX, incluyendo la del Escrito de desvirtuación, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 215, primero, segundo, tercero, cuarto y último párrafos, 216, primer párrafo, fracción VI, segundo y último párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y, por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, para los ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

renta de DIJAMEX con su parte relacionada OT por $78,613,474 pesos, esta Administración realiza la determinación de precios de transferencia para dicha transacción de DIJAMEX, para lo cual aplicará el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación a que hace referencia el artículo 216, primer párrafo, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, con el indicador de utilidad operativa a costos y gastos operativos (MOTC), como también lo hizo DIJAMEX en su Estudio de PT (hojas 4, 5, 37, 38,).

Esta Administración utiliza el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, derivado de que este es menos sensible a las diferencias en los productos y a las de algunas funciones, lo anterior tiene su apoyo interpretativo, en los párrafos 2.62 y 2.69, referentes a la parte III de "Métodos basados en el resultado de las operaciones", del apartado B referente al "Método del margen neto operacional", es decir, del método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, del Capítulo II, de las Guías de la OCDE relativo a la Metodología para la determinación de los precios de transferencia, conforme a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente eh 2010, dichas Guías se utilizan para interpretar lo dispuesto por las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia y establecen que:

[Se transcribe]

[...]

Página 233

[...]

Con respecto a las empresas referidas en el cuadro 18, en su Escrito de desvirtuación señala que esta Administración descarta como comparables a empresas que realmente lo son, por estar en un reciente inicio de operaciones económicas y presenta dos tablas, una con información de

las 5 empresas que seleccionó el Estudio de PT como comparables, en donde indica su fecha de inicio de operaciones y los años que tenía para 2010 y otra con información de las 9 empresas que seleccionó como comparables esta Administración, en donde indica su fecha de inicio de operaciones y los años que tenía para 2010, subrayando qué las 5 empresas que seleccionó el Estudio de PT como comparables tenían un nivel de experiencia sectorial en años más cercano al de DIJAMEX

En otras palabras, el argumento principal del contribuyente en su Escrito de desvirtuación para rechazar a las 9 empresas que seleccionó como comparables esta Administración, es porque no se aceptaron sus comparables y porque las 9 empresas no tenían un nivel de experiencia sectorial cercano al que tenía DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010, medido dicho nivel en función del número de años operando.

Se le aclara al contribuyente que esta Administración **no utiliza en el oficio de observaciones y en la presente, criterio cuantitativo alguno para seleccionar empresas comparables**, que esté relacionado con el primer ejercicio completo de inicio de operaciones económicas, o bien, con un número de años determinado que se tenga en operación económica, lo cual tampoco hizo el propio contribuyente en su Estudio de PT, esto dado que en las bases de datos que se usaron; **este dato no es identificable para esta Administración a nivel cuantitativo para las 452 empresas analizadas como potenciales comparables**, aunque pudiera serio nivel cualitativo, aunque ello implicaría revisar 452 reportes anuales, uno por uno, lo cual no es práctico para el contribuyente y la autoridad fiscal.

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Lo anterior, no significa de modo alguno que esta Administración **le reste importancia al hecho de que DIJAMEX haya tenido en el ejercicio fiscal de 2010 su primer ejercicio completo de operaciones** y, que por lo mismo, pudiera haber enfrentado gastos propios del inicio de actividades, como son gastos de arranque, gastos que no repercuten empresas que se encuentran ya en negocio en marcha como son las del cuadro 18.

De haber identificado esta Administración algún gasto de arranque de operaciones del contribuyente que pudiera ser considerado de alguna forma como un gasto extraordinario, no dudaría en haberío tomarlo en cuenta para la determinación de precios de transferencia del contribuyente, eliminándolo como un ajuste de comparabilidad en términos del artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta Vigente en 2010, sin embargo, en los estados financieros del contribuyente y sus notas que fueron presentados en el Anexo VII del Escrito de Respuesta #4, no se puede identificar concepto alguno de costo o gasto que pueda tener la naturaleza de arranque de operaciones este concepto de gasto tampoco es identificado en el Estudio de PT del contribuyente.

Por lo anterior, a pesar de que DIJAMEX se encontraba en su primer ejercicio completo de actividades económicas, **no se identificaron gastos extraordinarios de arranque de operaciones que debieran ser disminuidos de sus costos y gastos, para poder estar en condiciones de comparabilidad con respecto a las empresas que se muestran en el cuadro 18, esto en términos del artículo 215, tercer párrafo** de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

De las empresas que se muestran en el cuadro 18 en su Escrito de desvirtuación señala que Giger Beef Corporation y MRRM Inc no pueden ser comparables a DIJAMEX por diferencias funcionales, la primera por operar franquicias y la segunda por operar un segmento de agencia de servicios navieros, En el caso de Giger Beef Corporation en el estado

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

de resultados dictaminado por el ejercicio determinado el 31 de diciembre de 2010 que se puede consultar en la página de Internet de la SEDAR hhtp://sedar.co/CheckCode.do, se aprecian ingresos no operativos para esta empresa de $54,247 dólares canadienses por regalías y honorarios de franquicia, lo cual significa que si bien, Ginger Beef Corporation tuvo la función de operar franquicias la misma no fue como parte de su actividad normal u operativa que como se puede ver en el cuadro 18 consistió en ser fabricante de productos alimenticios frescos y congelados, actividad con funciones comparables a las de DIJAMEX, además, los $54,247 representan apenas un 0.75% del total de ingresos operativos de Ginger Beef Corporation de $7,226,329 dólares canadienses. En el caso de MRRM Inc en la nota 14 a los estados financieros dictaminado por el ejercicio terminado el 28 de febrero de 2011 que se puede consultar en la página SEDAR

http://www.sedar.com/GetFile.do?lang=EN&docClass=2&issuerNo=00009058&issuerType=03&.projectNo=01746149&.docId=2890172, se aprecian ingresos del segmento de procesamiento y venta de alimentos ingresos por $58,090 y del segmento de agencia de servicios navieros por $5,180, esto de un total de ingresos de $63,270 cantidades en miles de dólares canadienses. Los ingresos del segmento de agencia de servicios navieros representan un 8.18% del total de ingresos de MRRM Inc. Por lo tanto, la actividad preponderante de MRRM Inc. en el ejercicio 2010 fue el procesamiento y venta de alimentos, actividad con funciones comparables a las de DIJAMEX.

Por otro lado, regresando a la determinación de precios de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

transferencia; se utiliza información financiera del ejercicio 2010, tanto de las empresas comparables de DIJAMEX, ya que la información proporcionada por el contribuyente no permite determinar que el ciclo de negocios o aceptación comercial de sus productos dure más de un ejercicio fiscal como lo señala el artículo 215, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 y como también lo hizo el Estudio de PT (hoja 41).

Para efectos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, no se llevaron a cabo ajustes razonables económicos de comparabilidad con respecto a cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar, como tampoco lo hizo el Estudio de PT ya que dicho Estudio explica que DIJAMEX se constituyó legalmente a mediados del 2009, y tal inicio reciente de operaciones tiene incidencia directa en todos los rubros contables de cuentas por cobrar, por pagar e inventarios, y por ende no pueden ser similares a los niveles correlativos reportados por las empresas que puedan ser comparables, ya que estas cuentan con más años de operación y reportan niveles más normales, más estables y no afectados por los citados efectos de inicio de operaciones, por tal motivo, y ante el riesgo de obtener conclusiones poco confiables, se consideró que no era razonable aplicar en este caso los ajustes comúnmente aplicados en las cuentas de capital, para tratar de mejorar la comparabilidad (hoja 41).

Para valorar la procedencia o no de ajustes de comparabilidad para cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar, esta Administración utilizó la información financiera de la Base de datos Osiris de Bureau Van Dijk, como lo hizo el Estudio de PT (hoja 38), cabe señalar que la información de dicha base de datos para las empresas seleccionadas como comparables para la operación de venta de DIJAMEX a su parte relacionada OT (cuadro 19), se incluye en dólares americanos. Se aclara que los estados financieros de la empresa Gruma, S.A.B. de C.V., en su reporte anual están en pesos, los cuales

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

fueron convertidos a dólares americanos con los factores para 2010 y 2009, respectivamente de 12.3570 y 13.0587. Los estados financieros de la empresa Rogers Sugar Inc en Su reporte anual están en dólares canadienses, los cuales fueron convertidos a dólares americanos con los factores para 2010 y 2009, respectivamente de 1.0298 y 1.0722. Con estos factores de conversión para Gruma, S.A.B. de C.V. y Rogeer Sugar Inc los márgenes de utilidad operativa que se pueden obtener con cifras en pesos y dólares canadienses, en relación a los determinados con dólares americanos no varían. Sin embargo, los estados financieros de las empresas Lassonde Industries INC, Giger Beef Corporation y Mrrm Inc en sus reportes anuales están en dólares canadienses, los cuales fueron convertidos a dólares americanos con los factores para 2010 y 2009, respectivamente de 1.0298 y 1.0722, los cuales cuando se calculan márgenes de utilidad operativa con cifras en dólares canadienses, en relación a los determinados en dólares canadienses. Una vez definida la información financiera a utilizar para cada compañía seleccionada como comparable por parte de esta Administración, se procedió a lo siguiente.

a) Primero se calculan los promedios del ejercicio 2010 para cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables por parte de esta Administración. El cálculo correspondiente se muestra a continuación.

Cuadro 19. Promedios de cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables a DIJAMEX (miles de dólares americanos y canadienses)

Empresas comparables (ver cuadro 18)	Cuentas por cobrar			Inventarios			Cuentas por pagar		
	2010	2009	Promedio	2010	2009	Promedio	2010	2009	Promedio
	A	B	C=(A+B)/2	D	E	F=(D+E)/2	G	H	I=(G+H)/2
Archer-Daniels-Midland Company	6,122,000	7,311,000	6,716,500	7,873,000	7,782,000	7,827,500	8,833,000	8,885,000	8,859,000
Bridgford Foods Corporation	7,609	9,718	8,664	16,307	15,595	15,951	11,651	13,214	12,433
Gingner Beef Corporation*	759	680	719	279	285	282	705	536	620
Gruma, S.A.B. de C.V.	328,590	440,645	384,618	589,443	581,151	585,297	742,481	485,336	613,908
Lancaster Colony Corp	67,766	61,132	64,459	121,509	102,523	112,016	77,953	74,579	76,266
Lassonde Industries INC*	56,405	52,805	54,605	91,833	101,352	96,593	70,511	68,116	69,314
Mrrm Inc*	6,917	6,093	6,505	7,940	7,831	7,886	15,951	12,841	14,396

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Empresas comparables (ver cuadro 18)	Cuentas por cobrar			Inventarios			Cuentas por pagar		
	2010	2009	Promedio	2010	2009	Promedio	2010	2009	Promedio
	A	B	C=(A+B)/2	D	E	F=(D+E)/2	G	H	I=(G+H)/2
Rogers Sugar INC	56.548	46.295	51.420	49.872	70.076	59.974	118.263	110.520	114.392
Seneca Foods Corp	73.536	73.460	73.498	455.236	446.464	450.850	261.555	138.617	198.586

Fuente: Base de datos Osiris de Bureau Van Dijk y los reportes anuales del ejercicio 2010 de Ginger Beef Corporation, Lassonde Industries Inc y Mrrm Inc., que se encuentran en la página de Internet de la SEDAR en idioma inglés, en las direcciones electrónicas, referidas en el cuadro anterior.
*Cifras en miles de dólares canadienses.

b) Con base en los promedios del ejercicio 2010 para cuentas por cobrar, inventados y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables por parte de esta Administración que se muestran en el cuadro anterior, a continuación, se calculan las rotaciones de cuentas por cobrar, rotaciones de inventarios y rotaciones de cuentas por pagar, esto con la información financiera para esas empresas de ventas y costo de ventas del cuadro 21. El cálculo correspondiente se muestra a continuación.

Cuadro 20. Rotaciones de cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables a DIJAMEX (miles de dólares americanos y canadienses)

Empresas comparables (ver cuadro 18)	Promedio de cuentas por cobrar (ver cuadro 18)	Ingresos (ver cuadro 21)	Rotación de cuentas por cobrar	Promedio de inventarios (ver cuadro 19)	Costo de ventas (cuadro 21)	Rotación de Inventarios	Promedio de cuentas por pagar (ver cuadro 19)	Costo de ventas (cuadro 21)	Rotación de cuentas por pagar
	A	B	C=(A/B)x360	D	E	F=(D/E)x360	G	H	I=(G/H)x360
Archer-Daniels-Midland Company	6.716.500	61.452.000	39.20	7.826.500	56.982.000	47.68	3.896.000	36.992.000	55.97
Bridgford Foods Corporation	8.664	117.655	26.91	15.951	68.933	83.30	12.433	68.933	64.93
Ginger Beef Corporation*	719	7.226	35.83	282	5.653	17.95	670	5.653	42.68
Gruma, S.A.B. De C.V.	384.618	3.771.185	36.72	585.297	2.395.923	87.94	733.908	2.395.923	107.27
Lancaster Colony Corp	64.459	1.056.608	21.96	117.016	768.063	52.50	76.266	768.063	35.74
Lassonde Industries INC*	54.605	536.245	36.66	96.843	376.812	92.24	69.314	376.812	66.22
Mrrm Inc*	6.535	63.270	37.18	7.886	60.023	47.29	14.396	60.023	86.34
Rogers Sugar INC	51.420	589.312	31.41	59.974	504.209	42.82	114.392	504.209	81.67
Seneca Foods Corp	75.998	1.194.612	22.90	450.850	1.078.806	150.45	198.586	1.078.806	66.27

Rango intercuartil (ver cuadro 23)					
Límite inferior		36.61		47.29	55.97
Mediana		35.83		52.5	66.22
Límite superior		36.72		87.94	81.67
DIJAMEX (ver cuadro 10)		0		1.5	0.9

Fuente: Base de datos Osiris de Bureau Van Dijk y los reportes anuales del ejercicio 2010 de Ginger Beef Corporation, Lassonde Industries Inc y Mrrm Inc., que se encuentran en la página de Internet de la SEDAR en idioma inglés, en las direcciones electrónicas, referidas en el cuadro 18.
*Cifras en miles de dólares canadienses.

Como se puede advertir en el cuadro anterior, las rotaciones de cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de DIJAMEX se encuentran muy por debajo de las rotaciones cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar de las empresas seleccionadas como comparables por parte de esta Administración, que en el ejercicio 2010 no se encuentran en su primer ejercicio de operaciones como si estuvo DIJAMEX, por tanto, se corrobora lo

señalado en el Estudio de PT, en el sentido de que dado que DIJAMEX se constituyó legalmente a mediados del 2009, y tal inicio reciente de operaciones tiene incidencia directa en todos los rubros contables de cuentas por cobrar, por pagar e inventarios, y por ende los niveles de esas cuentas no pueden ser similares a los niveles correlativos reportados por las empresas que puedan ser comparables, ya que estas cuentan con más años de operación y reportan niveles más normales, más estables y no afectados por los

citados efectos de inicio de operaciones, por tal motivo, y ante el riesgo de obtener conclusiones poco confiables, se consideró que no era razonable aplicar en este caso los ajustes comúnmente aplicados a cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar, para tratar de mejorar la comparabilidad (hoja 41).

Con respecto a lo señalado en el párrafo anterior, el contribuyente en su Escrito de desvirtuación lo lee como si se tratara de una "confesión", en el sentido de que las empresas consideradas como comparables por esta Administración no lo son por no encontrarse en su primer ejercicio de operaciones. La palabra "confesión" denota un reconocimiento de haber tenido una conducta no apegada a una norma ética, moral o religiosa lo cual es una lectura del todo equivocada por parte del contribuyente, ya que lo señalado en el párrafo anterior, es una afirmación de circunstancias que explican porque se justifica la no realización de ajuste de comparabilidad a las empresas consideradas como comparables por parte de esta Administración en términos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010. Una cosa es discutir si una empresa es o no comparable y otra muy diferente, como es lo que se abordó en el párrafo anterior, es ajustar la información financiera de una empresa ya seleccionada como comparable con respecto a la de la empresa analizada, esto para efectos de tratar de mejorar la comparabilidad.

Por otra parte, igualmente para efectos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, es importante señalar que la base de datos Osiris de Bureau Van Dijk, excluyó de los gastos

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

operativos de las empresas Seneca Foods Corp., gastos por reestructura de planta por $1,354 neteados con una ganancia por reversión de una reserva ambiental de $250 en Lancaster Colony Corp. cargos por reestructuración y deterioro por $2,312, todas las cantidades en miles de dólares. Esta Administración considera que para efectos de la disposición fiscal citada y tomando en cuenta que DIJAMEX no presentó este tipo de gastos, es necesario ajustar las cifras de Seneca Foods Corp. y Lancaster Colony Corp, como lo hizo la base de datos Osiris de Bureau Van Dijk.

[...]

En consecuencia, los puntos a debate son los siguientes:

- ¿Si la contraprestación fijada por la **contribuyente** es incorrecta se sigue que la establecida por la **autoridad** es correcta

- ¿Si la contraprestación fijada por la **autoridad** es incorrecta se sigue que la establecida por la **actora** es correcta?

- ¿La selección de las empresas comparables fue correcta?

Ahora, debe retomarse que los párrafos 4.14, 4.15 y 4.16 de las Directrices señalan lo siguiente:

> **4.14.** En las cuestiones de precios de transferencia, las diferentes reglamentaciones sobre la carga de la prueba aplicadas en los países miembros de la OCDE constituirán un problema serio si los estrictos derechos jurídicos derivados de tales reglas se utilizan como pauta de conducta idónea. Tomemos como ejemplo la inspección de una operación vinculada en la que intervenga una jurisdicción donde la carga de la prueba recae sobre el contribuyente y una segunda jurisdicción donde la carga recae sobre la administración tributaria. **Si la carga de la prueba es determinante para la conducta adoptada, la administración tributaria de la primera jurisdicción**

podría sostener una posición sin fundamento sobre la determinación de precios de transferencia, que el contribuyente podría aceptar, siendo la administración tributaria de la segunda jurisdicción la obligada a demostrar la incorrección de los precios fijados. Podría suceder que ni el contribuyente de la segunda jurisdicción, ni la administración tributaria de la primera, **hagan esfuerzo alguno para llegar a un precio aceptable de plena competencia**. Este tipo de comportamiento podría generar un notable conflicto, así como conducir a la doble imposición.

4.15, Consideremos una situación idéntica a la del ejemplo del párrafo precedente. Si la carga de la prueba es de nuevo determinante de la conducta idónea, un contribuyente de la primera jurisdicción, que es filial de otro contribuyente de la segunda, puede no ser capaz o no desear demostrar (no obstante las reglas en materia de carga de la prueba y estas Directrices) que sus precios de transferencia son de plena competencia. La administración tributaria de la primera jurisdicción, después de realizar la inspección, efectúa un ajuste de buena fe basándose en la información de que dispone. La matriz, en la segunda jurisdicción, no está obligada a facilitar a su administración tributaria ninguna información que demuestre que el precio de transferencia era de plena competencia, **dado que la carga de la prueba recae en la administración tributaria**. Este escenario dificultaría la posibilidad de llegar a un acuerdo a través de las actuaciones que las autoridades competentes iniciaran.

4.16. En la práctica, **ni los países ni los contribuyentes deberían hacer un mal uso de las reglas sobre la carga de la prueba**, tal como se ha descrito. Debido a las

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

dificultades de los análisis en materia de precios de transferencia, sería conveniente que tanto los contribuyentes como las administraciones apliquen con particular prudencia y moderación las reglas relativas a la carga de la prueba en el curso de las inspecciones sobre precios de transferencia. Concretamente, y como cuestión de buena práctica, **ni las administraciones tributarias ni los contribuyentes deberían hacer un mal uso de las reglas de la prueba** como justificación para realizar afirmaciones sin fundamento y no verificables en el contexto de los precios de transferencia. Las administraciones tributarias deben estar dispuestas a demostrar de buena fe que su determinación de los precios de transferencia se basa en el principio de plena competencia, aun cuando la carga de la prueba recaiga en el contribuyente; y, de manera similar, los contribuyentes deben estar dispuestos a demostrar de buena fe que han fijado sus precios de transferencia conforme al principio de plena competencia, **con independencia de en quién recaiga la carga de la prueba,**

[...]

Capítulo V
Documentación

A. Introducción

[...]

5.2 Las obligaciones en materia de documentación pueden verse afectadas por las normas reguladoras de la carga de la prueba en la jurisdicción pertinente. En la mayoría de las jurisdicciones la carga de la prueba recae sobre la administración tributaria. Por tanto, no es al contribuyente a quien le corresponde probar la correcta determinación de sus precios de transferencia, a menos que la administración tributaria demuestre, prima facie, que dicha determinación no es coherente con el principio de plena competencia. Las reflexiones sobre documentación contenidas en este capítulo no pretenden crear a los contribuyentes

obligaciones que excedan de las impuestas por normas internas. Sin embargo, debe señalarse que, incluso cuando la carga de la prueba corresponde a la administración tributaria, esta puede obligar razonablemente al contribuyente a presentar la documentación sobre sus precios de transferencia, ya que sin la información oportuna la administración tributaria no podría inspeccionar el caso adecuadamente. De hecho, cuando el contribuyente no suministra información adecuada, en algunos países puede producirse la inversión de la carga de la prueba en forma de presunción que admite prueba en contrario en favor del ajuste propuesto por la administración tributaria. Quizás sería más importante que tanto **la administración tributaria como el contribuyente hicieran un esfuerzo de buena fe para demostrar que sus determinaciones de precios de transferencia satisfacen el principio de plena competencia**, independientemente de quién soporta la carga de la prueba. Durante los procedimientos de inspección las actuaciones de la administración tributaria no deben resultar afectadas por el hecho de que la carga de la prueba recaiga sobre el contribuyente, cuando así sea. **Ni la administración tributaria ni el contribuyente deben utilizar la carga de la prueba como pretexto para sostener afirmaciones infundadas o indemostrables en relación con los precios de transferencia**.

[...]

De modo que, con base en el principio de buena fe señalado por la OCDE, si la contraprestación fijada por la **contribuyente** es incorrecta no se sigue que la establecida por la **autoridad** es correcta. Esto es, si la contraprestación fijada por la **autoridad** es incorrecta no se sigue que la establecida por la **actora** es correcta.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Por otra parte, para la interpretación de los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta consideraremos los párrafos 1.2. y 1.3 de las Directrices:

Principio de plena competencia

Principe de pleine concurrence

Arm´s length principle

Norma internacional que debe utilizarse para determinar los precios de transferencia con fines fiscales, tal como lo han acordado los países miembros de la OCDE. Dicha norma se enuncia en el artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE de la siguiente forma: "*Cuando las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia*".

[...]

1.2 Cuando las empresas independientes negocian entre sí, las fuerzas del mercado determinan normalmente las condiciones de sus relaciones comerciales y financieras (por ejemplo, el precio de los bienes transmitidos o de los servicios prestados y las condiciones de la transmisión o de la prestación). Cuando las empresas asociadas operan entre sí, las fuerzas externas del mercado pueden no afectar de la misma forma a sus relaciones comerciales y financieras, aunque es frecuente que las empresas asociadas pretendan reproducir en sus operaciones la dinámica de las fuerzas del mercado, como se analiza más adelante en el párrafo 1.5. **Las administraciones tributarias no deben considerar automáticamente que las empresas asociadas pretendan manipular sus beneficios**. Pueden existir dificultades reales en la

determinación exacta del valor normal de mercado ante la ausencia de fuerzas de mercado o por razón de la adopción de una estrategia empresarial concreta. Es importante tener presente que la necesidad de practicar ajustes para aproximarse a las condiciones de plena competencia surge con independencia de cualquier obligación contractual de satisfacer un precio en particular asumida por las partes, o de cualquier intento de minimizar la carga fiscal. Por tanto, los ajustes guiados por el principio de plena competencia no afectarían a las obligaciones contractuales sin finalidad fiscal asumidas por las empresas asociadas y podrían ser apropiados aun cuando no haya intención de minimizar o eludir impuestos. **El análisis de los precios de transferencia debe desvincularse claramente de la consideración de los problemas de fraude o elusión fiscal, aun cuando las determinaciones que se adopten en materia de precios de transferencia puedan utilizarse para dichos fines**.

1.3 Cuando los precios de transferencia no responden a las fuerzas del mercado y al principio de plena competencia, podría darse una distorsión en las deudas tributarias de las empresas asociadas y en la recaudación tributaria de los países receptores de la inversión. Por tanto, los países miembros de la OCDE han acordado que, a efectos fiscales, los beneficios de empresas asociadas puedan ajustarse en la medida necesaria para corregir tales distorsiones y asegurar de este modo que se cumple el principio de plena competencia. Los países miembros de la OCDE consideran que el ajuste apropiado se logra determinando las condiciones de las relaciones comerciales y financieras susceptibles de encontrarse entre **empresas independientes, en operaciones y**

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

circunstancias comparables.

[...]

En este contexto, los referidos artículos 215 y 216 disponen lo siguiente:

> **Artículo 215.** Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.
>
> En el caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.
>
> Para los efectos de esta Ley, se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 216 de esta Ley, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables. Para determinar dichas diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado, considerando, entre

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

otros, los siguientes elementos:

I. Las características de las operaciones, incluyendo:

[...]

c) En el caso de uso, goce o enajenación, de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien;

[...]

II. Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación;

III. Los términos contractuales;

IV. Las circunstancias económicas; y

V. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios, anteriores o posteriores.

[...]

Artículo 216. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 215 de esta Ley, los contribuyentes deberán aplicar los siguientes métodos:

[...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

> **VI. Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación**, que consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.
>
> De la aplicación de alguno de los métodos señalados en este artículo, se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos. Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de estos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes. En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubieran utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.
>
> [...]

De modo que, para la interpretación de las porciones normativas transcritas debemos considerar los párrafos 2.56; 2.57; 2.58; 2.68; 2.69; 2.70; y 2.71 de las Directrices señalan lo siguiente:

> **Método del margen neto operacional**
>
> **Méthode transactionnelle de la marge nette**
>
> **Transactional net margin method**
>
> Método basado en el resultado de las operaciones que examina, con relación a una magnitud apropiada (por ejemplo, los costes, las ventas o los activos) el margen de beneficio neto que un contribuyente obtiene como consecuencia de una operación vinculada (o de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

operaciones vinculadas que resulte adecuado agregar siguiendo los principios del Capítulo III).

[...]

A. Introducción

2.56 En esta Parte se analizan los métodos basados en el resultado de las operaciones a los que puede recurrirse para aproximarse a las condiciones de plena competencia cuando resulten los métodos más apropiados teniendo en cuenta las circunstancias del caso; véanse los párrafos 2.1 a 2.11.

Los métodos basados en el resultado de las operaciones analizan los resultados derivados de una operación concreta entre empresas asociadas. Los únicos métodos basados en el resultado que satisfacen el principio de plena competencia son los que cumplen con lo dispuesto en el artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE y que se ajustan a la exigencia de practicar el análisis de comparabilidad descrito en estas Directrices. En concreto, los denominados "métodos de los beneficios comparables" o "métodos del coste incrementado/precio de reventa modificados" sólo pueden aceptarse en la medida en que sean compatibles con estas Directrices.

2.57 Los métodos basados en el resultado de las operaciones estudian los beneficios que se derivan de una operación vinculada concreta. A los efectos de estas Directrices, se consideran métodos basados en el resultado de las operaciones el método de la distribución del resultado y el método del margen neto operacional. Los beneficios procedentes de una operación vinculada pueden

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

constituir un indicador importante de si la operación se ha realizado en condiciones que difieran de aquellas que hubieran acordado empresas independientes en circunstancias, por lo demás, comparables.

B. Método del margen neto operacional

B.1. Términos generales

2.58 El método del margen neto operacional estudia el beneficio neto calculado sobre una magnitud apropiada (por ejemplo los costes, las ventas o los activos) que un contribuyente obtiene por razón de una operación vinculada (o una serie de operaciones que resulte adecuado agregar en virtud de lo expuesto en los párrafos 3.9 a 3.12). Por tanto, el método del margen neto operacional se aplica de forma similar a los métodos del coste incrementado y del precio de reventa. Esta similitud significa que, para que resulte fiable, el método del margen neto operacional debe aplicase de forma similar a como se aplican los métodos del precio de reventa o del coste incrementado. En concreto, esto supone que el indicador del beneficio neto que el contribuyente obtiene de la operación vinculada (u operaciones que resulte adecuado agregar en virtud de lo expuesto en los párrafos 3.9 a 3.12) **debe determinarse teóricamente tomando como referencia el indicador del beneficio neto que ese mismo contribuyente obtiene en operaciones comparables realizadas en el mercado libre**, es decir, tomando como referencia "comparables internos" (véanse los párrafos 3.27 y 3.28). Cuando no sea posible proceder de este modo, puede utilizarse como pauta el margen neto que hubiera obtenido una empresa independiente en una operación comparable ("comparable externo"); véanse los párrafos 3.29 a 3.35. Es necesario practicar un análisis funcional de las operaciones vinculadas y no vinculadas a fin de determinar su comparabilidad, así como los ajustes necesarios para obtener resultados fiables. Asimismo deben aplicarse los restantes criterios de comparabilidad y, en concreto, los de los párrafos 2.68 a 2.75.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

[...]

B.3 Orientaciones para la aplicación

B.3.1 Estándar de comparabilidad aplicable al método del margen neto operacional

2.68 Siempre es necesario llevar a cabo un análisis de comparabilidad a fin de seleccionar y aplicar el método de determinación de precios de transferencia más apropiado, y el proceso de selección y aplicación del método del margen neto operacional no debe resultar menos fiables que el de los restantes métodos. En la aplicación del método del margen neto operacional, la buena práctica consiste, al igual que con cualquier otro método, en seguir el proceso típico de identificación de operaciones comparables y de utilizar los datos así obtenidos, como se describe en el párrafo 3.4, u otro proceso equivalente destinado a garantizar la solidez del análisis. Una vez dicho esto, no deja de reconocerse que, en la práctica, el nivel de información disponible sobre los factores que afectan a las operaciones que constituyen comparables externos, es limitado. Para determinar una estimación fiable de un resultado de plena competencia es **necesario recurrir a la flexibilidad y al buen juicio**. Véase el párrafo 1.13.

2.69 Los precios probablemente resulten afectados por las diferencias en los productos y los márgenes brutos probablemente lo sean por las diferencias en las funciones, pero los indicadores de beneficio neto se distorsionan menos por esas diferencias. Como ocurre con los métodos del precio de reventa y del coste incrementado, a los que se parece el método del margen neto operacional, esto no significa que una mera similitud de funciones entre dos

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

empresas lleve necesariamente a comparaciones fiables. Admitiendo que, a fin de aplicar este método, se puedan aislar funciones similares entre el amplio abanico de las que las empresas pueden desempeñar, los indicadores de beneficio neto relacionados con esas funciones pueden seguir sin ser automáticamente comparables cuando, por ejemplo, las empresas en cuestión ejercen las funciones en distintos sectores económicos o en mercados con distintos niveles de rentabilidad. **Cuando las operaciones comparables no vinculadas que se emplean son las de una empresa independiente, es necesario que exista un elevado grado de similitud** en distintos aspectos entre la empresa asociada y la empresa independiente en cuestión, a fin de poder comparar las operaciones vinculadas. **Existen múltiples factores, distintos de los productos y las funciones, que pueden repercutir significativamente en los indicadores de beneficio neto**.

2.70 El empleo de indicadores de beneficio neto puede introducir una mayor volatilidad en la determinación de los precios de transferencia por dos razones. En primer lugar, los indicadores de beneficio neto pueden verse afectados por factores que no inciden (o que tienen un efecto menor o más indirecto) sobre los márgenes brutos y sobre los precios, debido al potencial de variación de los gastos de explotación entre las distintas empresas. En segundo lugar, los indicadores de beneficio neto **pueden verse afectados por algunos de los mismos factores, tales como la posición competitiva, que pueden repercutir en el precio y en los márgenes brutos, pero en este caso, será más difícil eliminar la incidencia de estos factores**. En los métodos tradicionales basados en las operaciones, el efecto de estos factores puede quedar suprimido por el simple hecho de hacer más hincapié en la similitud de productos y funciones. Dependiendo de los hechos y circunstancias del caso y, en concreto, del efecto que provoquen las diferencias funcionales en la estructura de costes y en la renta de los comparables potenciales, los indicadores de beneficio neto pueden ser menos sensibles

que los márgenes brutos a las diferencias en el grado y complejidad de las funciones y a aquellas que se observen en el nivel de riesgo (suponiendo que la atribución contractual del riesgo sea de plena competencia). Por otro lado, dependiendo de los hechos y circunstancias del caso y, en concreto, de la proporción de costes fijos y variables, el método del margen neto operacional puede ser más sensible que los métodos del coste incrementado o del precio de reventa respecto de las diferencias en la utilización de la capacidad, **debido a que las diferencias en los niveles de absorción de costes fijos indirectos (por ejemplo, los costes fijos de producción o los costes fijos de distribución) afectarían a los indicadores de beneficio neto, pero pueden no afectar al margen bruto o al margen bruto incrementado sobre los costes si no se traducen en diferencias en los precios**. Véase el Anexo I al Capítulo II "Sensibilidad de los indicadores de beneficios brutos y netos".

2.71 Los indicadores de beneficios netos pueden resultar directamente afectados por las fuerzas que operan en el sector: el riesgo de penetración de nuevas empresas; la posición competitiva; la eficiencia en la gestión y las estrategias individuales; el riesgo de productos sustitutivos; las variaciones en la estructura de costes (como se refleja, por ejemplo, en la antigüedad de la planta y de los equipos); las diferencias en el coste del capital (autofinanciación frente a endeudamiento, por ejemplo); y el grado de experiencia en la actividad (por ejemplo, si la actividad está en fase de inicio o es una actividad ya asentada). **A su vez, cada uno de dichos factores puede verse influido por otros muchos elementos**. Por ejemplo, el nivel de amenaza de penetración de nuevas

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

empresas en el mercado dependerá de elementos tales como la diferenciación de productos, las necesidades de capital, de las subvenciones estatales y de la legislación aplicable. Algunos de estos factores también pueden influir en la aplicación de los métodos tradicionales basados en las operaciones.

[...]

En este contexto, si fue planteado medularmente, en el argumento **C)**, que la selección de las empresas comparables fue ilegal, porque la actora es una empresa de reciente creación, mientras que la autoridad eligió empresas con un promedio de existencia de 58 años.

Luego, si la autoridad expuso, en la resolución impugnada, lo siguiente:

[...]

En relación con lo señalado en el párrafo anterior, en el oficio de observaciones se señaló y en la presente se confirma, dado que en su Escrito de desvirtuación no proporcionó información y documentación alguna al respecto, que el Estudio de PT **no tomó en cuenta en sus análisis de precios de transferencia que en los contratos de compraventa del 10 de enero y 1° de febrero de 2010 con OT, DIJAMEX se comprometió a vender exclusivamente a OT la producción de carne de cangrejo pasteurizada** a un precio en el primero de $7.50 dólares y en el segundo a un precio inferior de $7.00 dólares por lata de carne de cangrejo pasteurizada, los cuales pueden ser renegociados y que en dichos contratos se establece que OT deberá pagar el flete a DIJAMEX a la frontera de Nogales, México, al no considerar lo anterior, se confirma también que el Estudio de PT dejó de tomar en cuenta lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, es decir, **no explicar cómo incide el hecho de que se haya disminuido el precio por lata de carne de cangrejo pasteurizada a su parte relacionada OT en sus**

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

ingresos y márgenes de utilidad.

Asimismo, en el oficio de observaciones se señaló y en la presente se confirma, dado que en su Escrito de desvirtuación **no proporcionó información y documentación alguna al respecto, que el Estudio de PT no evidencia si realmente DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010 afrontó las siguientes problemáticas relacionadas con lo previsto por el artículo 215, tercer párrafo, fracciones IV y V y último párrafo** de la Ley citada y referidas en las Guías de la OCDE, con su cuantificación y sustento documental como una disminución de ingresos, o bien, un costo o un gasto adicional:

[...]

En relación con lo señalado en el párrafo anterior, en el oficio de observaciones se **señaló que de las empresas seleccionadas como comparables en el Estudio de PI** (ver cuadro 14), Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc en el Anexo VI del Estudio de PI, **aparecen más bien como rechazadas como comparables por diferencias funcionales**, lo cual trata de aclarar en su Escrito de desvirtuación, señalando que la búsqueda de comparables realizada en el Estudio de PT se basó en dos opciones distintas basándose la primera en el código SIC, y la segunda en el código GIC, de donde resultan coincidencias que podrían duplicarse y que el que para una empresa comparable se le haya señalado a la vez como rechazada en el mismo Estudio, no tiene mayor explicación que el haberla aceptado previamente como comparable en una búsqueda específica por código de industria SIC o GIC, y solo para no duplicarla en la muestra final de empresas seleccionadas que proviene

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
ACUERDOS

precisamente de dos búsquedas distintas, se le tiene que rechazar como comparable en la otra búsqueda específica por código de industria SIC o GIC.

Nos remitimos a la información del Anexo VI del Estudio de PT, se podrá ver que la información que se presenta es una lista de compañías con un número consecutivo y con un motivo de rechazo concreto. En la información del Anexo VI del Estudio de PT no se puede identificar que empresas se localizaron bajo el código GIC, lo **que es un hecho es que en el Anexo VI del Estudio de PT de las empresas seleccionadas como comparables en el Estudio de PT**, Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc, **aparecen en listado de 104 empresas rechazadas como comparables por tener diferencias funcionales en relación con DIJAMEX.**

La explicación del contribuyente en el sentido de que un grupo de empresas comparables, en este caso, Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc, se hayan señalado a la vez como rechazadas en el mismo Estudio de PI, por haber sido aceptadas previamente como comparable en una búsqueda específica por código de industria SIC o GIC y no ser duplicadas, primero, no fue documentada en el propio Estudio de PT y, menos aún, en el Escrito de desvirtuación y segundo, **carece de sentido común, ya que no es lo mismo, rechazar a una empresa porque su nombre se está duplicando en dos listados de análisis de potenciales empresas comparables, que rechazarla por diferencias funcionales que afectan la comparabilidad a que hace referencia el artículo 215, tercer párraf**o de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

[...]

En la lista aparecen nuevamente Soupman Inc Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. Las diferencias funcionales específicas que se señalan en el Escrito de desvirtuación que presentan estas empresas

son:

- Soupman Inc, por tener venta de sopa (número consecutivo 86, página 33 del Escrito de desvirtuación)

- Global Clean Energy Holdings Inc, por el desarrollo de biocombustibles basados en productos no alimenticios (número consecutivo 53, página 30 del Escrito de desvirtuación).

- Glucose Health Inc, por ser fabricante de productos avícolas (número consecutivo,511 página 30 del Escrito de desvirtuación).

Como se puede notar Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. no son descartadas por estar duplicadas debido a las búsquedas de códigos SIC o GIC, sino por diferencias funcionales.

De lo anterior, se concluye con la propia información de DIJAMEX en su Escrito de desvirtuación que las empresas Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. no son comparables a DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010 por presentar diferencias funcionales que afectan la comparabilidad con DIJAMEX, conforme a lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

En otro orden de ideas, en el oficio de observaciones se señaló lo siguiente, que como ser verá, se confirma en la presente, esto tomando en consideración que el Estudio de PT descartó como comparables a compañías que se encontraban en una etapa de ciclo económico distinta y más madura, en comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX, por lo que

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

se rechazaron empresas con resultados positivos de ganancia recurrente, por varios años (compañías que reportaran utilidades operativas en dos o más años durante los períodos de 2008-2010 o 2007-2009), bajo el entendido de que esas empresas estaban plenamente establecidas y desarrolladas desde el punto de vista operativo

- **Ninguna de las 5 empresas que se muestran en el cuadro 14 es comparable a DIJAMEX**, ya que de acuerdo con sus estados de resultados todas ellas se encontraban en el ejercicio 2010 al menos en su segundo ejercicio de operaciones, situación distinta a la dé DIJAMEX que estaba en el ejercicio fiscal de 2010 en el inicio de sus operaciones.

- Las 5 empresas tenían, además, problemas muy serios de negocio en marcha en el ejercicio 2010, ya que de acuerdo con sus balances generales al tener pérdidas acumuladas que superaban el valor del capital social en más de un 100% y tener un capital contable negativo, siendo que DIJAMEX apenas presentó una proporción del 75% de pérdidas acumuladas a capital social contable positivo con aportaciones para futuros aumentos de capital.

[...]

En relación con las argumentaciones del contribuyente en .su Escrito de desvirtuación, se le comenta que **tiene una lectura equivocada del oficio de observaciones cuando señala que las 5 empresas que seleccionó el Estudio de PT como comparables, debían ser eliminadas como tales solamente por no iniciar sus operaciones económicas exactamente en 2010**. La observación que se le hizo y que se confirma en la presente fue literalmente que "Ninguna de las 5 empresas que se muestran en el cuadro 14 es comparable a DIJAMEX, ya que de acuerdo con sus estados de resultados todas ellas se encontraban en el ejercicio 2010 al menos en su segundo ejercicio de operaciones, situación distinta a la DIJAMEX estaba en el ejercicio-fiscal de 2010 en el inicio de sus operaciones. Las 5 empresas tenían además, problemas muy serios de

negocio en marcha en el ejercicio 2010, ya que de acuerdo con sus balances generales al tener pérdidas acumuladas que superaban al valor del capital social en más de un 100% y tener un capital contable negativo, siendo que DIJAMEX apenas presentó una proporción del 75% de pérdidas acumuladas a capital social y tuvo un capital contable positivo con aportaciones para futuros aumentos de capital. Las 5 empresas prestaban pasivos con partes relacionadas, indicando con ello posiblemente operaciones con partes relacionadas que afectaron sus resultados. Esto sin analizar otros aspectos particulares de las 5 empresas.". **Esta observación se hizo después de explicar que el Estudio de PT descartó como comparables a compañías que se encontraban en una etapa de ciclo económico distinta y más madura, en comparación con la etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX,** por lo que se rechazaron empresas con resultados positivos de ganancia recurrente, por varios años (compañías que reportaran utilidades operativas en dos o más años durante los periodos de 2008-2010 o 2007-2009), bajo el entendido de que esas empresas estaban plenamente establecidas y desarrolladas desde el punto de vista operativo.

[...]

De lo anterior, se desprende que Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc. Organic **se encontraban en una etapa de ciclo económico distinta y más madura, en el caso de las dos últimas empresas, con respecto a la de DIJAMEX, en comparación con etapa de inicio de operaciones en la que se encontraba DIJAMEX,** presentaban funciones

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

diferentes a las de DIJAMEX (tabla del Escrito de desvirtuación, páginas 24 a 34) y tenían problemas de negocio en marcha (ver cuadro 13), lo cual confirma en la presente que estas empresas no son comparables a DIJAMEX en términos de lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010

[...]

Finalmente, **en el oficio de observaciones se mencionó que el Estudio de PT no dejaba en claro cuáles fueron las diferencias funcionales por las que se descartaron 104 empresas como comparables**. Al respecto, el Escrito de desvirtuación presenta una tabla con las 104 empresas que presentaron diferencias funcionales con respecto a DIJAMEX (páginas 24 a 34), información que no fue incluida en el Estudio de PI y que ahora en el Escrito de desvirtuación, subsana el contribuyente.

[...]

Se tiene entonces, que el contribuyente en su Escrito de desvirtuación con la tabla presentada, más que aclarar que efectivamente las diferencias funcionales existían entre OT y las empresas descartadas como comparables y, que las 6 empresas seleccionadas como comparables por el Estudio de PT **no presentaban dichas diferencias funcionales con OT, deja dudas, en el sentido de porque desde el punto de vista funcional consideró solamente a esas 6 empresas como comparables, excluyendo 4 con funciones similares**. Por tanto la información de la tabla presentada en su Escrito de desvirtuación reafirma que el 'Estudio de PT en su búsqueda de empresas comparables para OT, no demuestra haber dado cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 215, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, esto en relación con lo dispuesto por los artículos 216, primer párrafo, fracción VI y el propio artículo 215, en su primer párrafo de la Ley antes citada y,

por ende también con lo dispuesto por el artículo 18, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2010, es decir, haber efectuado una adecuada búsqueda de empresas comparables.

[...]

Se le aclara al contribuyente que esta Administración **no utiliza en el oficio de observaciones y en la presente, criterio cuantitativo alguno para seleccionar empresas comparables**, que esté relacionado con el primer ejercicio completo de inicio de operaciones económicas, o bien, con un número de años determinado que se tenga en operación económica, lo cual tampoco hizo el propio contribuyente en su Estudio de PT, esto dado que en las bases de datos que se usaron; **este dato no es identificable para esta Administración a nivel cuantitativo para las 452 empresas analizadas como potenciales comparables**, aunque pudiera serio nivel cualitativo, aunque ello implicaría revisar 452 reportes anuales, uno por uno, lo cual no es práctico para el contribuyente y la autoridad fiscal.

Lo anterior, no significa de modo alguno que esta Administración **le reste importancia al hecho de que DIJAMEX haya tenido en el ejercicio fiscal de 2010 su primer ejercicio completo de operaciones** y, que por lo mismo, pudiera haber enfrentado gastos propios del inicio de actividades, como son gastos de arranque, gastos que no repercuten empresas que se encuentran ya en negocio en marcha como son las del cuadro 18.

[...]

Entonces, el argumento **C)** es **inoperante**, porque la actora no

cuestionó que la autoridad justificó su elección en que las contingencias aludidas por la actora no eran aplicables para el análisis de la comparabilidad, porque su parte relacionada fue su único cliente.

Es decir, la actora no señala nada respecto a que: "*el Estudio de PT* ***no tomó en cuenta en sus análisis de precios de transferencia que en los contratos de compraventa del 10 de enero y 1° de febrero de 2010 con OT, DIJAMEX se comprometió a vender exclusivamente a OT la producción de carne de cangrejo pasteurizada*** *a un precio en el primero de $7.50 dólares y en el segundo a un precio inferior de $7.00 dólares por lata de carne de cangrejo pasteurizada*".

Además, la actora no propuso una narración que controvirtiera lo siguiente: "*En relación con lo señalado en el párrafo anterior, en el oficio de observaciones se* ***señaló que de las empresas seleccionadas como comparables en el Estudio de PI*** *(ver cuadro 14), Soupman Inc, Global Clean Energy Holdings Inc y Glucose Health Inc en el Anexo VI del Estudio de PI,* ***aparecen más bien como rechazadas como comparables por diferencias funcionales.***"

Por ende, la actora no propuso, en el contexto de los dos párrafos previos, una narración con la cual demostrara que sus contraprestaciones sí fueron pactadas en términos del principio de plena competencia.

Es aplicable la jurisprudencia VII-J-SS-11[59] emitida por este Pleno:

> **AGRAVIOS INOPERANTES.- TIENEN ESTA NATURALEZA AQUELLOS QUE NO SE REFIEREN A LOS RAZONAMIENTOS FUNDAMENTALES DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.-** Los conceptos de anulación hechos valer por la parte actora, en su escrito de demanda, resultan inoperantes, si no están orientados a controvertir los razonamientos esenciales que dan la motivación y fundamentación de la resolución impugnada.

---

[59] R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año I. No. 1. Agosto 2011. p. 50.

A mayor abundamiento, si fue planteado, en el argumento **C),** que la comparabilidad, en materia de precios de transferencia, exige que la empresa comparada y las empresas comparables sean lo más parecidas que sea posible, lo cual no sucede si se compara una empresa nueva con una empresa con varios años de operación.

Esto es, que la empresa consolidada tiene ingresos fuertes, firmes, con su inversión iniciar ya recuperada y un mercado propio, mientras que la empresa nueva apenas empieza a formarse.

A su vez, **a mayor abundamiento**, si fue planteado, en el argumento **D),** que en términos de los párrafos 1.60, 1.70, 2.71, 3.4.3 y 2.7 de las directrices que las empresas nuevas y las empresas consolidadas no están en las mismas condiciones económicas, razón por la cual no son comparables.

Es decir, que las directrices reconocen que es válido para partes independientes, que eventualmente reporten pérdidas genuinas, sobre todo en casos de inicio de operaciones o en circunstancias económicas desfavorables, como sucedió con la actora.

Además, de que las Directrices señalan que no deben realizarse comparaciones incorrectas, maximizando ajustes en casos que no ameritan, cuando una baja rentabilidad se atribuye a razones comerciales (como inicio de operaciones económicas).

Luego, si los párrafos **1.60, 1.70, 2.7, 2.71,** y, **3.43** de las Directrices establecen lo siguiente:

Capítulo I

El principio de plena competencia

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

[...]

D. Guía para la aplicación del principio de plena competencia

[...]

D.1.2 Los factores determinantes de la comparabilidad

[...]

D.1.2.5 Estrategias empresariales

[...]

1.60 Entre las estrategias empresariales también pueden incluirse las modalidades de penetración en los mercados. Un contribuyente que intenta penetrar en un mercado, o incrementar su cuota en el mismo, podría facturar temporalmente sus productos con precios inferiores a los cobrados por cualquier otro producto comparable en el mismo mercado. Más aun, cualquier contribuyente que pretenda entrar en un mercado o aumentar (o proteger) su cuota en el mismo podría, temporalmente, incurrir en costes mayores (por ejemplo, debido a costes de inicio de la actividad o al aumento de su presupuesto para comercialización) obteniendo por tanto unos niveles de beneficios inferiores a los de otros contribuyentes que operan en el mismo mercado.

[...]

D.3 Pérdidas

1.70 Cuando una empresa asociada incurre en pérdidas constantemente mientras que el grupo multinacional en su conjunto es rentable, cabe plantearse realizar un examen especial en lo relativo a la determinación de los precios de transferencia. Naturalmente, las empresas asociadas, lo mismo que las empresas independientes, pueden sufrir pérdidas reales, ya sea debido a altos costes de inicio de actividad, a circunstancias económicas desfavorables, a

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

ineficiencias o a otras razones comerciales legítimas. Sin embargo, una empresa independiente no estaría dispuesta a soportar pérdidas indefinidamente. Una empresa independiente que incurriera en pérdidas recurrentes cesaría en algún momento sus actividades; por el contrario, una empresa asociada que arroja pérdidas puede continuar su actividad si esta beneficia al grupo multinacional en su conjunto.

[...]

Capítulo II Metodología para la determinación de los precios de transferencia

Parte I: Selección del método de determinación de los precios de transferencia

A. Selección del método de determinación de precios de transferencia más adecuado a las circunstancias del caso

2.7 Los métodos basados en los resultados no deben aplicarse nunca de forma que generen una sobre-imposición de las empresas básicamente porque sus beneficios sean inferiores a la media, ni de forma que generen una menor imposición a aquellas empresas que obtienen un nivel de beneficios superior a la media. En el marco del principio de plena competencia no es justificable aplicar un impuesto adicional sobre las empresas que obtienen resultados más pobres que la media o, al contrario, una imposición menor sobre las empresas cuyos resultados son mejores que la media, cuando la razón de sus resultados, positivos o negativos, es atribuible a factores comerciales.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

[...]

Parte III: Métodos basados en el resultado de las operaciones

B. Método del margen neto operacional

[...]

B.3 Orientaciones para la aplicación

B.3.1 Estándar de comparabilidad aplicable al método del margen neto operacional

[...]

2.71 Los indicadores de beneficios netos pueden resultar directamente afectados por las fuerzas que operan en el sector: el riesgo de penetración de nuevas empresas; la posición competitiva; la eficiencia en la gestión y las estrategias individuales; el riesgo de productos sustitutivos; las variaciones en la estructura de costes (como se refleja, por ejemplo, en la antigüedad de la planta y de los equipos); las diferencias en el coste del capital (autofinanciación frente a endeudamiento, por ejemplo); y el grado de experiencia en la actividad (por ejemplo, si la actividad está en fase de inicio o es una actividad ya asentada). A su vez, cada uno de dichos factores puede verse influido por otros muchos elementos. Por ejemplo, el nivel de amenaza de penetración de nuevas empresas en el mercado dependerá de elementos tales como la diferenciación de productos, las necesidades de capital, de las subvenciones estatales y de la legislación aplicable. Algunos de estos factores también pueden influir en la aplicación de los métodos tradicionales basados en las operaciones.

[...]

A.5 Selección o rechazo de comparables potenciales

[...]

3.43 En la práctica se utilizan tanto criterios cuantitativos

como cualitativos para aceptar o rechazar comparables potenciales. Pueden encontrarse ejemplos de criterios cualitativos en las carteras de productos y en las estrategias de las empresas. Los criterios cuantitativos más comúnmente observados son:

• Criterios referidos al tamaño de la empresa atendiendo a ventas, activos o número de empleados. El volumen de la operación como valor absoluto o en proporción a las actividades de las partes puede afectar a las posiciones competitivas relativas del comprador y el vendedor y, por tanto, a la comparabilidad.

• Criterios vinculados a los intangibles, tales como la ratio "valor neto de los intangibles/valor neto total de los activos" o la ratio de "investigación y desarrollo (I+D)/ventas". Cuando se disponga de ellos, estos datos pueden utilizarse, por ejemplo, para excluir a las sociedades con activos intangibles o actividades de I+D en aquellos casos en los que la parte objeto de análisis no utilice activos intangibles valiosos ni participe en actividades significativas de I+D.

• Criterios relacionados con la importancia de las exportaciones (volumen de exportación a venta total), cuandocorresponda.

• Criterios relacionados con las existencias, en su valor absoluto o relativo, cuando corresponda.

• Otros criterios que permitan excluir a terceras partes que se encuentren en situaciones especiales, tales como sociedades que estén iniciando su actividad, siguiendo un proceso concursal, etc., cuando dichas situaciones especiales obviamente no constituyan una comparación

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL

adecuada. La selección y aplicación de un criterio depende de los hechos y circunstancias de cada caso concreto, y la lista expuesta anteriormente no es limitativa ni prescriptiva.

Así, el argumento **D)** es **infundado**, porque de los párrafos transcritos no se advierte que son ilegales las razones por las cuales fue descartado el estudio de la actora, ni establecen que si la parte relacionada es su único cliente, entonces, no pueden usarse empresas con un promedio de existencia diferente al de la empresa a comparar, máxime que la autoridad expuso que:

> [...]
>
> Asimismo, en el oficio de observaciones se señaló y en la presente se confirma, dado que en su Escrito de desvirtuación **no proporcionó información y documentación alguna al respecto, que el Estudio de PT no evidencia si realmente DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010 afrontó las siguientes problemáticas relacionadas con lo previsto por el artículo 215, tercer párrafo, fracciones IV y V y último párrafo** de la Ley citada y referidas en las Guías de la OCDE, con su cuantificación y sustento documental como una disminución de ingresos, o bien, un costo o un gasto adicional:
>
> [...]
>
> Por lo anterior, a pesar de que DIJAMEX se encontraba en su primer ejercicio completo de actividades económicas, **no se identificaron gastos extraordinarios de arranque de operaciones que debieran ser disminuidos de sus costos y gastos, para poder estar en condiciones de comparabilidad con respecto a las empresas que se muestran en el cuadro 18, esto en términos del artículo 215, tercer párrafo** de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.
>
> [...]
>
> **Como se señaló con anterioridad, es discutible que**

> **DIJAMEX absorbió costos y gastos operativos por el inicio de sus operaciones, que excedieron a los ingresos que obtuvo**, y a la vez estos últimos ingresos dependieron de la demanda y surtido en carne de jaiba pasteurizada que su agente comercial relacionado en los EEUUA pudo colocar en ese mercado, el cual como lo señaló SAGARPA en su reporte (referido en el Anexo IV anterior), se ha visto afectado por diversas problemáticas de naturaleza eminentemente comercial."
>
> [...]

De ahí que, es **infundada** la parte del argumento, en el cual es planteado que la actora obtuvo un nivel de rentabilidad por debajo del promedio, cuando claramente la escasa de su rentabilidad operativa en 2010 se debió a su inicio de operaciones, ya que era su año inicial de operaciones de ingresos y de operaciones comerciales, razón por la cual no tenía mercado consolidado alguno.

Esto es, la actora no propuso una narración con la cual explicara que sí proporcionó información y documentación respecto a que afrontó las siguientes problemáticas previstas por el artículo 215, tercer párrafo, fracciones IV y V y último párrafo de la Ley citada y Directrices

Por añadidura, la actora no expuso, ni probó, que tuvo gastos extraordinarios de arranque de operaciones que debieran ser disminuidos de sus costos y gastos, para poder estar en condiciones de comparabilidad con respecto a las empresas comparables.

En adición, la actora tampoco señaló las razones por la cuales no es discutible que haya absorbido los costos y gastos operativos por el inicio de sus operaciones, que excedieron a los ingresos que obtuvo,

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

máxime que su parte relacionada fue su único cliente.

Adicionalmente, la segunda parte de los argumentos **C)** y **D)** son abstractos, porque se refieren teóricamente a cómo debe realizarse el análisis de comparabilidad sin referirse a la operación de la actora.

Entonces, las partes de los argumentos **C)** y **D)** en estudio son **inoperantes,** porque no aportan elementos para demostrar que las contraprestaciones fueron pactadas a valor de mercado, ni atacan la motivación de la resolución impugnada expresada para descartar el análisis de comparabilidad propuesto por la actora en la revisión de gabinete.

Es aplicable la jurisprudencia 1a./J. 81/2002[60] emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO**. El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente por qué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos

---

[60] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XVI, diciembre de 2002, p. 61.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

pretende combatirse.

En adición, si fue planteado que la autoridad estimó ilegalmente que la actora debía reportar forzosamente márgenes de rentabilidad en el año que comenzó a operar.

A su vez, si fue planteado que no puede compararse válidamente los márgenes de rentabilidad de la actora, como empresa nueva, con empresas más desarrolladas y con mayores niveles de experiencia sectorial, capacidades económicas y financieras para operar.

Luego, si la autoridad justificó la elección de empresas con esas características, porque el único cliente de la actora fue su parte relacionada, entonces, los argumentos son **inoperantes**, porque no atacan la motivación toral del acto impugnado.

Inclusive, si fueran considerados fundados serían inoperantes, pues del hecho de que el análisis de comparabilidad de la autoridad fuese incorrecto no se sigue que el análisis propuesto por la actora es correcto, ya que ésta no expuso argumentación para demostrar la ilegalidad del descarte que efectuado en el acto impugnado.

Décimo. Pérdida cambiaria. La actora argumentó, en el concepto de impugnación **octavo**[61], lo siguiente:

> [...]
>
> **OCTAVO**.- La resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se controvierte es ilegal, toda vez que la misma carece de la debida motivación legal requerida, siendo que en ella la demandada también incurrió en una apreciación

[61] Visible a partir de la página **cincuenta y seis** del expediente.

errónea de los hechos del presente caso, razones por las cuales, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

En efecto, como consta a fojas 254 a 264 de la resolución liquidatoria impugnada, se observa que el importe total de pérdida cambiaria declarado por mi mandante en su última declaración anual complementaria correspondiente al ejercicio del 2010 (por $1'026,735 pesos, como consta en los cuadros 6 y 26 de las páginas 101 y 267 de la providencia combatida, respectivamente) fue rechazado por la fiscalizadora bajo argumentos genéricos, contradictorios y no sustentados, consistentes en que por tratarse de una partida que el artículo 9°, de la LISR vigente en 2010 asimila a gastos por intereses y por supuestamente no constar que la misma fue calculada a un tipo de cambio oficial, entonces toda esa pérdida cambiaria reportada por mi poderdante en el 2010 debía atribuírsele enteramente a los préstamos denominados en dólares americanos de mi mandante, sin excepción alguna, y rechazar su deducibilidad en consecuencia y sin mayor trámite.

En este sentido, el efecto de pérdida cambiaria reconocido por mi mandante en el 2010, estaba principalmente referido a su tenencia de activos denominados en monedas extranjeras, en este caso a sus cuentas por cobrar derivadas de ventas en dólares americanos que generó a lo largo del 2010, de las cuales la fiscalizadora recabó información coincidente de parte del Servicio de Rentas Internas de los EEUUA (IRS). Esto ya había sido plenamente detallado en la nota de pie de página 11, de la foja 52 del escrito de desvirtuación de observaciones presentado por mi mandante el 24 de febrero del 2017.

Al respecto, resulta indispensable señalar que si bien es cierto que mi mandante operó pasivos en monedas extranjeras (préstamo de su parte relacionada americana con un saldo final de 2010 convertido en pesos de poco más de $12 millones de pesos), también cierto y reconocido es

que facturó todos sus ingresos en dólares de los EEUUA (como así lo confirmó el IRS en su proceso de intercambio de información fiscal que llevó a cabo la fiscalizadora) registrándose tales operaciones de ventas en los libros de mi mandante convertidos a pesos mexicanos (por un monto acumulado de más de $78 millones de pesos) con lo cual es claro que mi mandante operó tanto activos como pasivos sujetos a efectos de cambios en la paridad del peso mexicano y el dólar de los EEUUA (la facturación en dólares de DIJAMEX, las cuentas de activos por cuentas por cobrar y de pasivos, los detalló la propia fiscalizadora en los cuadros 1 y 5 de las páginas 43, 44, 99 y 100 de la resolución impugnada).

Al respecto, resulta importante precisar que los cambios en la paridad cambiaria de las monedas, en este caso entre el peso Mexicano y el Dólar de los EEUUA, son diversos y afectan en forma distinta dependiendo de si la partida afecta a tal cambio es un activo o un pasivo (o deuda). En el caso de pasivos, si los mismos están denominados en dólares americanos, al momento de registrarse en pesos debe reconocerse su valor equivalente en pesos en ese momento de registro y conversión. Por ejemplo, si al inicio del período de un mes, el tipo de cambio oficial es de $13 pesos por dólar, y si se debe un dólar americano, el pasivo correlativo convertido a pesos Mexicanos deberá reconocerse con un valor de $13 pesos. No obstante lo anterior, asumiendo que no existen cambios en el saldo original de este pasivo en moneda extranjera, y si se registran cambios en la paridad oficial (supongamos a $12 pesos al final del mes), entonces debe ajustarse al valor en pesos de ese pasivo al cierre del período, ajustando su valor original de $13 pesos a $12 pesos, y el diferencial

TFJA
SECRETARÍA GENERAL

debe tratarse como una utilidad en cambios, que surge porque se requerirán menos unidades de moneda nacional (pesos) para liquidar el mismo adeudo original de $1 dólar. Pero en el caso de activos denominados en moneda extranjera el efecto cambiado es totalmente distinto y contrario ya que si un derecho de cobro por ventas (cuenta por cobrar en USD), originalmente se registra a $1 USO y a un valor en pesos de $13 pesos por dólar, bajo el mismo escenario de tener que revisarse su valor al final del mes, valdría menos en pesos, y bajaría de $13 pesos a $12 pesos, con lo cual en el caso de activos, se registraría una pérdida cambiarla en pesos en el ejemplo anterior.

Así las cosas, los cambios en la paridad cambiaria pueden generar una utilidad cambiaria, o bien una pérdida cambiaria, dependiendo de si se trata de un pasivo o de un activo.

Los ejemplos teóricos antes citados, se materializaron en el caso de mi mandante (como se le señaló a la fiscalizadora en el escrito de desvirtuación de observaciones antes referido), ya que durante todo el 2010 DIJAMEX facturó el total de sus ingresos en moneda extranjera (dólares americanos), los convirtió y registró en pesos, cuyo tipo de cambio oficial registró en la mayoría de los meses de ese año una apreciación del peso, es decir, menos pesos equivalían a un mismo dólar, y con ello, debió registrar en pesos pérdidas cambiarias asociadas a las cuentas por cobrar que generó en el 2010, y no solamente por los préstamos que recibió de su parte relacionada.

En este acto mi mandante NIEGA LISA Y LLANAMENTE para todos los efectos legales a que faya lugar, que la fiscalizadora le hubiera considerado, y tomado en cuenta conforme en derecho procedía, su argumentación en el sentido de que en el 2010 se habían registrado cambios importantes en la paridad cambiaria peso-dólar, ya que por ejemplo al inicio del 2010 el tipo de cambio oficial fue de $13.0659 y finalizó con un tipo de cambio de $12.3817 lo cual evidentemente era indicativo de la volatilidad que

generó la pérdida cambiaria de DIJAMEX a lo largo del 2010, misma que se asociaba principalmente a sus cuentas por cobrar denominadas en dólares americanos como moneda funcional, las cuales disminuyeron su valor cuando generalmente se convertían a pesos.

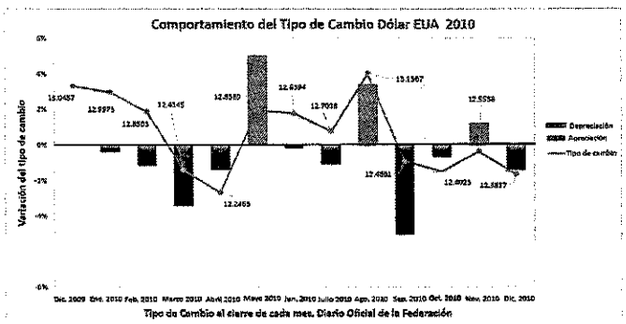
Por lo anterior, en este acto mi poderdante también NIEGA LISA Y LLANAMENTE para todos los efectos legales a que haya lugar, la falsa aseveración y determinación de la demandada en el sentido de que el importe total de la pérdida cambiaria incurrida por mi mandante en el año 2010 es totalmente atribuible al préstamo recibido por mi representada y no a las cuentas por cobrar de mi mandante, teniendo la demandada en esta instancia la carga de la prueba, es decir, de acreditar la veracidad de su aseveración y determinación (que el importe total de la pérdida cambiarla incurrida por mi mandante en el año 2010 es única y exclusivamente atribuible al préstamo recibido por mi representada).

Y es que en una maniobra por demás fácil, ligera, ilegal, insustentada y abusiva, la fiscalizadora optó simplemente por tomar el monto total de la pérdida cambiaria reportada por mi mandante en su última declaración anual complementaria para el 2010, tildarla de improcedente y rechazarla en la resolución hoy impugnada, sin identificar jamás cuál porción se asociaba con el pasivo con el que incorrectamente la relacionó, lo cual nada tiene de profesional, documentado o sustentado desde el punto de vista de auditoría.

El craso error en el que incurrió la fiscalizadora en su determinación, y que acredita que la pérdida cambiarla de DIJAMEX generada a lo largo del 2010 se asocia

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

principalmente a sus cuentas por cobrar denominadas en dólares americanos, puede apreciarse en la siguiente gráfica, en donde claramente se puede observar (con base en los tipos de cambio oficiales publicados en la página de Internet del SAT, y correspondientes al 2010) que en la mayoría de los meses (en 9 meses, resaltados en rojo) se registraron efectos de apreciación del peso Mexicano respecto al Dólar estadounidense, lo cual es un efecto que como se detalló anteriormente, en el caso de cuentas por cobrar, genera pérdidas cambiarlas, mientras que en el caso de pasivos, préstamos o deudas, generan utilidades cambiarias (efecto exactamente contrario a lo observado, determinado y liquidado por la demandada !!).



Mes	Tipo de cambio	Apreciación	Depreciación
31-dic	13.0437		
29-ene	12.9975	-0.35%	
26-feb	12.8503	-1.13%	
31-mar	12.4145	-3.39%	
30-abr	12.2465	-1.35%	
31-may	12.8589		5.00%
30-jun	12.8394	-0.15%	
30-jul	12.7039	-1.06%	
31-ago	13.1367		3.41%
30-sep	12.4801	-5.00%	
29-oct	12.4023	-0.62%	
30-nov	12.5539		1.22%
31-dic	12.3917	-1.37%	

Fuente: página de Internet del SAT.

Más aún, el efecto de apreciación del peso mexicano registrado a lo largo del 2010 fue informado en su momento por la autoridad monetaria competente de nuestro País, en este caso por Banco de México en su informe anual 20108, cuya parte conducente a la política cambiarla, se cita a continuación:

[Se transcribe]

Como se aprecia de la trascripción del reporte anual de Banxico anterior, con los resultados señalados en la tabla de tipos de cambio y de su Gráfica 39, se tiene que su contenido y conclusiones son totalmente coincidentes y

convergentes con las consideraciones de mi mandante anteriormente citadas y hechas valer en este agravio, siendo evidente que en el ejercicio fiscal del 2010 existieron notorios efectos de apreciación de nuestra moneda frente al Dólar de los EEUUA, que en el caso de portafolios de activos formados por cuentas por cobrar generaban efectos no-deseados de pérdida cambiaria, al deber registrarse menos pesos mexicanos por las mismas ventas en dólares, mientras que por lo que hace a los pasivos se generaban efectos contrarios, es decir, al apreciarse el peso mexicano frente al dólar, se generaban efectos de utilidades cambiarias ya que por las mismas deudas en dólares, se pagaban menos pesos a cambio, todo lo cual contrasta y contradice el criterio fácil, improvisado y no documentado de la demandada cuando determina arbitraria pero insustentadamente (inclusive, contrario a la evidencia oficial de Banco de México) que toda la pérdida cambiaria que DIJAMEX reconoció en el 2010, enteramente le correspondía a los préstamos con partes relacionadas extranjeras, y nada de ella se asociaba a las cuentas por cobrar generadas en el 2010.

Se insiste, la demandada nunca, jamás, explicó, justificó, sustentó o motivó legalmente porqué atribuyó toda la pérdida cambiaria de DIJAMEX en el 2010 única y exclusivamente a saldos de deudas con partes relacionadas, sin considerar, ni tomar en cuenta jamás, que la pérdida cambiaria de DIJAMEX generada a lo largo del 2010 se asocia principalmente a sus cuentas por cobrar denominadas en dólares americanos, como así se identifica de forma clara y expresa en la facturación en dólares de DIJAMEX y sus cuentas por cobrar señaladas por la propia demandada en los cuadros 1 y 5 de las páginas 43, 44, 99

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

y 100 de la resolución impugnada, lo cual inclusive fue confirmado por el Servicio de Rentas Internas de los EEUUA en el intercambio de información que hizo la propia fiscalizadora.

Así, la fácil inferencia a la que llega la fiscalizadora es totalmente incorrecta y FALSA, ya que se insiste, el criterio simplista e insustentado de atribuir toda la pérdida cambiaria registrada a los préstamos recibidos sin desglose, respaldo o evidencia alguna, es totalmente contrario a la evidencia documental que se proporcionó a la demandada (facturación en dólares de DIJAMEX y sus cuentas por cobrar señaladas por la propia demandada en los cuadros 1 y 5 de las páginas 43, 44, 99 y 100 de la resolución impugnada), es contraria también a la evidencia oficial de Banco de México antes transcrita, y hasta es igualmente contraria a la evidencia documental y confirmación que de ello hizo el Servicio de Rentas Internas de los EEUUA en el intercambio de información que hizo la propia fiscalizadora.

En estas condiciones, es evidente que la determinación de la demandada es errónea, ilegal e indebida, pues en ella atribuyó toda la pérdida cambiaria de DIJAMEX en el 2010 única y exclusivamente a saldos de deudas con partes relacionadas, sin considerar, ni tomar en cuenta jamás, que la pérdida cambiarla de DIJAMEX generada a lo largo del 2010 en realidad se asocia principalmente a sus cuentas por cobrar denominadas en dólares americanos, como así lo demuestra toda la evidencia documental que se proporcionó a la demandada en el procedimiento fiscalizador. Inclusive, así lo demuestra también la información oficial del Banco de México.

En consecuencia, toda vez que en la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se controvierte la demandada incurrió en una apreciación errónea de los hechos del presente caso, dejando de considerar información y documentación relevante que desvirtúa su determinación, incurriendo por ello en una indebida motivación legal, en

términos de lo dispuesto por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

[...]

En cambio, la **autoridad** argumentó, en su **contestación de la demanda**[62], lo siguiente:

[...]

SÉPTIMO: Refiere la actora en el concepto de impugnación identificado como **OCTAVO,** que la resolución impugnada deviene ilegal, toda vez que la autoridad fiscal rechazó bajo argumentos genéricos, contradictorios y no sustentados, el importe total de la pérdida cambiara declarada por la actora en cantidad de $1, 026, 735.00

[...}

A. En primer lugar es de manifestar que resulta del todo inoperante lo argumentado por la actora, toda vez que como esa H. Sala Administrativa podrá advertir, la accionante no ataca los fundamentos y motivos de la resolución impugnada.

Lo anterior es así, toda vez que la promovente es omisa en controvertir las determinaciones de la autoridad, con las cuales concluyó rechazar las pérdidas declaradas por la accionante por cambios bancarios, que básicamente consistieron en:

Que la actora no presentó evidencia alguna de que le fuera aplicable un cálculo de perdida cambiaria con Ocean

---

[62] Visible a partir de la página **ciento setenta y tres** del expediente.

TEJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Technologies y que le fuera aplicable un cálculo de pérdida cambiaria con Ocean Technologies por $1,026,735, como consecuencia de los préstamos en pesos recibidos de su parte relacionada Ocean Technologies y, que tenían que ser restituidos también en pesos.

Que fue omisa en demostrar que la pérdida cambiaria se determinó considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Omitió demostrar que la pérdida en cambios con su parte relacionada Ocean Technologies, corresponde a valores de mercado y, que como excedente no se puede considerar como deducible, de conformidad con el artículo 31 fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, por ende, tampoco representa un gasto estrictamente indispensable.

Por el contrario, la actora en el juicio está modificando el origen de la pérdida cambiaria al atribuirla a que derivan de ventas con su parte relacionada Ocean Technologies.

En efecto, la actora por primera vez, pretende atribuir la pérdida cambiaria que registró con Ocean Technologies a las ventas, a esa parte relacionada, argumento que nunca hizo valer en la fiscalización y, además, pretende revertir la carga de prueba a la autoridad fiscal, pues no presenta pruebas simplemente porque no existen y, en todo caso, correspondería en todo caso a la accionante demostrar que sus manifestaciones cuentan con soporte documental, lo cual no acontece en la especie.

Ahora bien, como se podrá advertir de la demanda, la actora esgrime sólo un argumento teórico del porque se pueden generar pérdidas cambiarias por saldos en dólares con clientes, cuando el tipo de cambio disminuye de un

período a otro, es cierto, sin embargo, dicho argumento no le es aplicable al accionante.

Lo anterior es así, ya que en el Anexo IX a su Escrito de Respuesta #4, presentó un auxiliar de la cuenta 1025 denominada Clientes, referente a Ocean Technologies, en la cual se registraron mensualmente las ventas a crédito correspondientes a las facturas emitidas por la actora a Ocean Technologies y, los cobros de las mismas, quedando al final de cada mes y del ejercicio fiscal de 2010, un saldo de $0 (cero) pesos, por lo cual no había saldo en dólares susceptible de reconocer algún diferencial cambiario.

En consecuencia, es claro que no es posible atribuir peso alguno de pérdida cambiaria a las cuentas de clientes con Ocean Technologies, como erróneamente pretende señalar la actora, lo que evidencia lo inoperante de sus argumentos.

Sobre el particular, resultan aplicables los siguientes criterios de los Tribunales Federales:

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. SON INOPERANTES SI NO ATACAN LOS FUNDAMENTOS DEL FALLO RECLAMADO.

AGRAVIOS INOPERANTES. - LO SON CUANDO NO COMBATEN LOS MOTIVOS Y FUNDAMENTOS DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, O CUANDO EN FORMA AMBIGUA E IMPRECISA SE ALEGUE LA INFRACCIÓN A UN PRECEPTO.

AGRAVIOS INOPERANTES.- SON LOS EXPRESADOS POR LA ACTORA SI NO IMPUGNAN LA MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN DE LA RESOLUCIÓN.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

PRESUNCIÓN DE VALIDEZ CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 68 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

AGRAVIOS INOPERANTES, CUANDO NO COMBATEN LA PARTE MEDULAR DE LA SENTENCIA.

AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE NO COMBATEN LAS CONSIDERACIONES DE LA SENTENCIA RECURRIDA Y NO SE DA NINGUNO DE LOS SUPUESTOS DE SUPLENCIA DE LA DEFICIENCIA DE LOS MISMOS.

Conforme a lo anterior, es evidente que se consideran como inoperantes aquellos argumentos que no combaten los motivos y fundamentos en los que se sustentó la autoridad al momento de emitir el acto cuya legalidad se controvierte (llámese sentencia, resolución administrativa, etcétera).

En ese sentido, si la accionante es omisa en controvertir las determinaciones de la autoridad, con las cuales concluyó rechazar las pérdidas declaradas por la accionante y atribuir toda la perdida cambiaria a los saldos de deudas con partes relacionadas y, no a las cuentas por cobrar como lo refiere la accionante, lo evidente es que sus argumentos devienen infundados.

B. Ahora bien devienen infundados los argumentos de la accionante, en los que refiere que la autoridad fiscal rechazó bajo argumentos genéricos, contradictorios y no sustentados, el importe total de la pérdida cambiaria declarada por la actora en cantidad de $1'026,735.00.

B1. En primer término, resulta oportuno señalar que la actora manifestó un gasto por pérdida en cambios de $1,026,735.00 que presentó en su declaración por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012, tal y como se advierte del cuadro 6, de la resolución impugnada (foja 100).

Cuadro 6. Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de resultados (pesos)

Concepto	Normal	Corrección fiscal	Diferencia*
	A	B	C=B-A
Ventas y/o servicios nacionales (partes no relacionadas)	2,038,188	2,038,188	0
Ventas y/o servicios nacionales (total)	2,038,188	2,038,188	0
Ventas y/o servicios a extranjeros (partes relacionadas)	78,423,530		-78,423,530
Ventas y/o servicios a extranjeros (partes no relacionadas)		78,613,474	78,613,474
Ventas y/o servicios extranjero (total)	78,423,530	78,613,474	189,944
Ingresos netos (partes relacionadas)	78,423,530	0	-78,423,530
Ingresos netos (partes no relacionadas)	2,038,188	80,651,662	78,613,474
Ingresos netos (total)	80,461,718	80,651,662	189,944

Compras netas nacionales (partes no relacionadas)	71,318,679	76,910,880	5,592,201
Compras netas nacionales (total)	71,318,679	76,910,880	5,592,201
Compras netas de importación (partes no relacionadas)	0	1,999,896	1,999,896
Compras netas de importación (total)	0	1,999,896	1,999,896
Inventario final (total)	801,102	337,520	-463,582
Costo de las mercancías (total)	70,517,576	78,573,256	8,055,680
Costo de ventas y/o servicios (total)	70,517,576	78,573,256	8,055,680
Utilidad bruta (total)	9,944,142	2,078,406	-7,865,736
Gastos de operación (partes no relacionadas)	7,762,332	7,602,738	-159,594
Gastos de operación (total)	7,762,332	7,602,738	-159,594
Utilidad de operación (total)	2,181,810		-2,181,810
Pérdida de operación (total)	0	5,524,330	5,524,330

Intereses devengados a favor nacionales (partes no relacionadas)	0	1,092,909	1,092,909
Intereses devengados a favor no nacionales (total)	0	1,092,909	1,092,909
Ganancia cambiaria (partes no relacionadas)	1,092,909		-1,092,909
Ganancia cambiaria (total)	1,092,909	0	-1,092,909
Intereses devengados a cargo nacionales (partes no relacionadas)		126,644	126,644
Intereses devengados a cargo nacionales (total)	0	126,644	126,644
Intereses extranjeros a cargo (partes no relacionadas)	156,725		-156,725
Intereses extranjeros a cargo no nacionales (total)	156,725	0	-156,725
Pérdida cambiaria (partes relacionadas)	1,136,803		-1,136,803
Pérdida cambiaria (partes no relacionadas)	0	1,026,735	1,026,735
Pérdida cambiaria (total)	1,136,803	1,026,735	-110,068

Resultado integral de financiamiento (total)	-201,619	-60,470	141,150
Otros productos nacionales	11,646	11,646	0
Otros productos (total)	11,646	11,646	0
Utilidad antes de impuestos	1,990,221	0	-1,990,221
Pérdida antes de impuestos	0	5,173,760	5,173,760
Utilidad neta	1,990,221	0	-1,990,221
Pérdida neta	0	5,173,760	5,173,760

Fuente: Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de resultados

Asimismo, en dicho cuadro se puede ver que en la declaración normal presentada el 31 de marzo de 2011, la actora había manifestado un gasto por pérdida en cambios derivado de operaciones con partes relacionadas por $1,136,803, que se entiende fue con Ocean Tecnología.

Así también, se conoció que la promovente reconoció cuentas y documentos por pagar con su parte relacionada Ocean Technologies por $5,032,830 pesos, como se advierte del cuadro 5, mismo que se puede advertir a foja 99 de la resolución combatida:

Cuadro 5. Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de posición financiera (balance general, pesos)

Concepto	Normal	Corrección fiscal	Diferencia*
	A	B	C=B-A
Efectivo en caja y depósitos en instituciones de crédito nacionales	164,788	162,516	-2,272
Cuentas y documentos por cobrar nacionales (partes no relacionadas)	707,789	277,354	-430,435
Cuentas y documentos por cobrar nacionales (total)	707,789	277,354	-430,435
Contribuciones a favor	2,110,504	2,397,749	287,245
Inventarios	801,102	337,520	-463,582
Otros activos circulantes	3,786,464	3,700,577	-85,887
Construcciones**	2,616,150	1,942,085	-674,065

Maquinaria y equipo**	3,999,394	4,565,868	566,474
Mobiliario y equipo de oficina**	156,855	135,000	-21,855
Equipo de cómputo**	73,804	51,870	28,066
Equipo de transporte**	2,546,224	1,717,661	-828,563
Otros activos fijos**	566,565	0	-566,565
Depreciación acumulada**	-241,247	-244,416	-3,169
Cargos y gastos diferidos	10,861	0	-10,861
Suma activo	17,248,754	15,043,784	-2,204,970
Cuentas y documentos por pagar nacionales (partes no relacionadas)	2,727,431	12,716,607	9,994,176
Cuentas y documentos por pagar nacionales (total)	2,727,431	12,716,607	9,994,176
Cuentas y documentos por pagar del extranjero (partes relacionadas)	5,032,830	0	-5,032,830
Cuentas y documentos por pagar del extranjero (total)	5,032,830	0	-5,032,830

Contribuciones por pagar	300,597	313,712	13,115
Suma pasivo	8,055,858	13,030,319	4,974,461
Capital social proveniente de aportaciones	50,000	50,000	0
Aportaciones para futuros aumentos de capital	8,100,000	8,150,000	50,000
Utilidad del ejercicio	1,990,221	-5,173,760	-7,163,981
Pérdidas acumuladas	-947,325	-1,012,775	-65,450
Suma capital contable	9,192,896	2,013,465	-7,179,431
Suma pasivo más capital contable	17,248,754	15,043,784	-2,204,970

Fuente: Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de posición financiera (balance general).
* Cálculo realizado por esta Administración.
** Suman cuentas de activo fijo neto en la declaración de corrección fiscal $8,168,068. Si se divide el activo fijo neto de DIJAMEX por $8,168,068 entre el total de activos totales de la declaración de corrección fiscal por $15,043,784, se obtiene una proporción del 54.3%.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Ahora bien, dichas cuentas y documentos por pagar con su parte relacionada en cantidad de $5,032,830 pesos, tienen relación con los préstamos obtenidos de Ocean Technologies por $5,064,311 pesos y su equivalente en dólares por $400,000, como se puede advertir del cuadro 2, citado en la resolución impugnada:

Cuadro 2. Integración de transferencias bancarias realizadas por Ocean Technology Inc. a DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010

Factura correlacionada	Fecha	Cangrejo dólares	Cangrejo pesos**	Empaques dólares	Empaques pesos**	Préstamos dólares	Préstamos pesos**	Total dólares	Total pesos**	Tipo de cambio banco**
		A	B=A*I	C	D=C*I	E	F=E*I	G=A+C+E	H=B+D+F	I
2	08-ene-10	4,500.00	57,441*					4,500.00	58,015	12.8500*
2	19-ene-10	2,300.00	29,133*					2,300.00	28,865	12.5500*
2	20-ene-10	10,000.00	126,478*					10,000.00	125,500	12.5500*
2	22-ene-10	6,000.00	76,633*					6,000.00	76,200	12.7000*
2	26-ene-10	3,000.00	38,705*					3,000.00	37,650	12.5500*
2	28-ene-10	7,500.00	96,971*					7,500.00	98,000	12.8000*
2	02-feb-10	5,000.00	65,049*					5,000.00	63,250	12.6500*
2	04-feb-10	3,200.00	41,406*					3,200.00	41,120	12.8500*
2	05-feb-10	10,000.00	130,687*					10,000.00	130,000	13.0000*
2	08-feb-10	5,000.00	65,877*					5,000.00	64,500	12.9000*
2	11-feb-10	10,000.00	130,601*					10,000.00	127,500	12.7500*
2/3	16-feb-10	45,000.00	582,390*					45,000.00	569,250	12.6500*
3	18-feb-10	15,000.00	193,173*					15,000.00	189,000	12.6000*
3	22-feb-10	35,000.00	449,180*					35,000.00	441,000	12.6000*
3/6	23-feb-10	10,000.00	128,017*					10,000.00	127,000	12.7000*
6	24-feb-10	30,000.00	385,752*					30,000.00	378,000	12.6000*
6	25-feb-10	30,000.00	385,617*					30,000.00	376,500	12.5500*
6/9	01-mar-10	32,000.00	408,861*					32,000.00	400,000	12.5000*
9	03-mar-10	33,000.00	419,955*					33,000.00	410,850	12.4500*
9	04-mar-10	12,000.00	152,280*					12,000.00	149,400	12.4500*
9	04-mar-10	25,000.00	317,250*					25,000.00	310,499	12.4200*
9	04-mar-10	1,000.00	12,680					1,000.00	12,680	12.6804
9	09-mar-10	1,200.00	15,127					1,200.00	15,127	12.6057
9/11	09-mar-10	25,000.00	316,845*					25,000.00	308,499	12.3400*
11/14	11-mar-10	60,000.00	755,184					60,000.00	755,184	12.5864
14	16-mar-10	1,000.00	12,553*					1,000.00	12,250	12.2500*
14	16-mar-10	22,000.00	274,888					22,000.00	274,888	12.5
14/16	19-mar-10	42,000.00	526,865					42,000.00	526,865	12.5444
16	22-mar-10	24,887.00	312,404					24,887.00	312,404	12.5529
16/18	25-mar-10	40,162.50	499,846					40,162.50	499,846	12.4456
18	29-mar-10	26,085.00	324,431					26,085.00	324,411	12.4367
18	05-abr-10	34,027.50	419,579*					34,027.50	407,649	11.9800*
18/22	08-abr-10	33,612.50	410,399					33,612.50	410,399	12.1932
22	09-abr-10	25,000.00	303,893					25,000.00	303,893	12.1557
22	12-abr-10	45,207.50	548,340					45,207.50	548,340	12.1294
23/24	14-abr-10	35,000.00	425,096					35,000.00	425,096	12.1456
24	15-abr-10	57,000.00	691,969					57,000.00	691,969	12.1398
24/26	20-abr-10	79,000.00	962,260					79,000.00	962,260	12.1805
26/28	22-abr-10	53,000.00	647,321					53,000.00	647,321	12.2136
28	29-abr-10	58,000.00	704,729					58,000.00	704,729	12.1505
Préstamo	13-may-10		-			40,000	492,416	40,000.00	492,416	12.3104
28/31	12-may-10	60,000.00	768,000					60,000.00	768,000	12.8000
31	17-may-10	65,000.00	833,150					65,000.00	833,150	12.5100
31/34	20-may-10	45,000.00	562,950			40,000	500,460	85,000.00	1,063,350	12.5100
34/37	24-may-10	95,000.00	1,236,900			20,000	256,000	115,000.00	1,492,900	12.8000
37/36	26-may-10	55,000.00	705,381					55,000.00	705,381	12.8251
36	01-jun-10	100,000.00	1,280,000					100,000.00	1,280,000	12.8000
36/39	04-jun-10	25,000.00	321,500			50,000	643,000	75,000.00	964,500	12.8600
39	04-jun-10	50,000.00	640,000			50,000	640,000	100,000.00	1,280,000	12.8000
39/40	08-jun-10	90,000.00	1,152,000					90,000.00	1,152,000	12.8000
Préstamo	09-jun-10		-			150,000	1,920,000	150,000.00	1,920,000	12.8000
40	11-jun-10	100,000.00	1,264,710					100,000.00	1,264,710	12.6471
40/41	14-jun-10	95,000.00	1,202,919					95,000.00	1,202,919	12.6623
41/42	15-jun-10	120,000.00	1,508,784					120,000.00	1,508,784	12.5732
42	29-jun-10	100,000.00	1,271,160					100,000.00	1,271,160	12.7116
42/43	02-jul-10	120,000.00	1,556,724					120,000.00	1,556,724	12.9727
43/45	06-jul-10	145,000.00	1,850,000	35,743.10	457,512			180,743.10	2,313,512	12.8000
45/47	09-jul-10	115,256.90	1,526,488					115,256.90	1,526,488	12.8000
47/53	13-jul-10	150,000.00	1,895,685					150,000.00	1,895,685	12.6379
53/54	16-jul-10	145,000.00	1,858,915					145,000.00	1,858,915	12.8201
54/57	28-jul-10	150,000.00	1,920,000					150,000.00	1,920,000	12.8000
57/59	27-jul-10	115,000.00	1,446,160					115,000.00	1,446,160	12.5753
59/61	30-jul-10	127,000.00	1,597,685					127,000.00	1,597,685	12.5803
61/62	03-ago-10	113,000.00	1,415,291					113,000.00	1,415,291	12.5247
62/34	06-ago-10	120,000.00	1,510,716					120,000.00	1,510,716	12.5893
64/65	11-ago-10	50,000.00	630,900	5,746.03	72,503			55,746.03	703,403	12.6180
65/66	13-ago-10	150,000.00	1,901,385					150,000.00	1,901,385	12.6759
66/68	17-ago-10	160,000.00	2,032,000					160,000.00	2,032,000	12.7000
68/70	20-ago-10	107,000.00	1,358,900					107,000.00	1,358,900	12.7000
70/501	24-ago-10	100,000.00	1,282,500					100,000.00	1,282,500	12.8250
501/502	27-ago-10	145,000.00	1,874,169					145,000.00	1,874,169	12.9253
502/503	31-ago-10	117,000.00	1,532,864					117,000.00	1,532,864	13.1014
503/505	03-sep-10	71,000.00	921,600	34,103.70	436,527			106,103.70	1,358,127	12.8000
505/507	15-sep-10	99,873.42	1,278,382	3,920.69	50,185			103,794.11	1,328,567	12.8000
507	21-sep-10	12,500.00	159,350					12,500.00	159,350	12.7480
507/508	23-sep-10	80,550.00	1,012,788					80,550.00	1,012,288	12.5673
508	27-sep-10	1,719.93	21,401					1,719.93	21,401	12.4427
508/509	30-sep-10	105,030.00	1,315,763					105,030.00	1,315,763	12.5275
509/510	07-oct-10	104,490.00	1,297,923					104,490.00	1,297,923	12.4215
510/511	14-oct-10	132,910.40	1,644,966					132,910.40	1,644,966	12.3765
511/512	21-oct-10	145,935.00	1,801,845					145,935.00	1,801,845	12.3469
512/513	28-oct-10	133,200.00	1,642,542					133,200.00	1,642,542	12.3314
513/514	04-nov-10	170,793.90	2,079,484					170,793.90	2,079,484	12.1764
514/515	10-nov-10	174,993.75	2,157,413					174,993.75	2,152,423	12.3000
515/516	18-nov-10	200,000.00	2,460,000					200,000.00	2,460,000	12.3000
518	24-nov-10	191,265.30	2,352,563					191,265.30	2,352,563	12.3000
517	01-dic-10	124,664.40	1,537,037					124,664.40	1,537,037	12.3294
520	09-dic-10	85,282.20	1,056,791					85,282.20	1,056,791	12.3917
522	17-dic-10	38,234.70	473,196					38,234.70	473,196	12.3761
Préstamo	23-dic-10		-			50,000	612,495	50,000.00	612,495	12.2499
523	27-dic-10	24,877.80	305,751					24,877.80	305,751	12.2901
Total depósitos		6,028,299.90	75,861,784	79,513.52	1,016,727	400,000	5,064,311	6,507,813.42	81,839,198	
Más Factura 32 (ver cuadro 1)		90,540.00	Esta factura no se muestra en la relación de depósitos, pero sí se incluye en la factura.							

Gran total	6,218,839.00	
Facturas (ver cuadro 1)	6,112,517.40	Total de facturas obtenidas en el intercambio de información
Primera diferencia	6,393.60	
Préstamo	6,278.00	El contribuyente considero como financiamiento este monto (Anexo XVI del escrito presentado el 28 de abril de 2016)
Diferencia neta	44.50	No se identifico esta diferencia por parte de la autoridad fiscal

Fuente: Intercambio de información.
* Estas transferencias bancarias, no incluyen el tipo de cambio, por lo que esta Administración utilizó, el importe en pesos de dichas transferencias de los estados de cuenta del expediente administrativo correspondiente a la orden RIM2500037/12 de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa y el tipo de cambio se calculó dividiendo dicho importe entre el importe en dólares.
** Cálculo realizado por esta Administración.

Asimismo, cabe señalar que la misma actora refirió en el Escrito de Respuesta #4 (desvirtuarían de oficio de observaciones) que durante el ejercicio 2010, recibió de su parte relacionada residente en el extranjero Ocean Technologies, depósitos por concepto de préstamos de cuenta corriente hasta por la cantidad de $406,278 dólares equivalentes a S5'054,680 pesos y que estos créditos no devengaron intereses desde el punto de vista financiero, ni fiscal.

Cabe señalar que incluso, la accionante refirió que en el expediente administrativo correspondiente a la orden RIM2500037/12 de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, obra un contrato de mutuo sin intereses entre la actora y Ocean Technologies, en donde esta empresa otorga a la accionante una cantidad en crédito hasta $753,000 dólares que deberá cancelarse o pagarse en pesos.

B2. Ahora bien, en relación a las pérdidas manifestadas por la actora, la autoridad fiscal refirió lo siguiente:

[Se transcribe]

De lo anterior, se puede advertir que el rechazo de la pérdida cambiaria declarada por la actora, tuvo como sustento las siguientes determinaciones:

Que la actora no presentó evidencia alguna de que le fuera aplicable un cálculo de pérdida cambiarla con Ocean

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Technologies, como consecuencia de los préstamos en pesos recibidos de su parte relacionada Ocean Technologies y, que tenían que ser restituidos también en pesos.

Que fue omisa en demostrar que la pérdida cambiarla se determinó considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, para tener el tratamiento fiscal de intereses devengados.

Omitió demostrar que la pérdida en cambios con su parte relacionada Ocean Technologies, corresponde a valores de mercado y, que como excedente no se puede considerar como deducible, de conformidad con el artículo 31 fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, por ende, tampoco representa un gasto estrictamente indispensable.

Una vez precisado lo anterior, es evidente que contrario a lo referido por la actora, la autoridad fiscal fundamentó y motivó debidamente el rechazo de la pérdida cambiarla declarada por la actora en cantidad de $1'026,735.00, por lo tanto, el argumento hecho valer por la promovente deviene infundado.

B3. De lo anterior, es dable concluir que si bien es cierto Ocean Technologies efectuó préstamos a la actora, también lo es que dichos préstamos no devengaron intereses, como se advierte del contrato de mutuo y de la propia manifestación de la entonces contribuyente durante el procedimiento de fiscalización.

Una vez precisado lo anterior, y afecto de demostrar que el rechazo de la pérdida cambiaria declarada por la actora, se encuentra apegado a derecho, es importante precisar que además de que es omisa en aportar documentación que

sustente que debe calcular pérdidas cambiarlas por deudas en dólares con su parte relacionada Ocena Technologies, tampoco demuestra cumplir con los requisitos aplicables para el cálculo de las pérdidas cambiarlas, que establece la ley.

A efecto de demostrar lo anterior, resulta oportuno observar lo que establece el artículo 29, primer párrafo, fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, indica que los contribuyentes podrán efectuar las deducciones por concepto de intereses devengados a cargo en el ejercicio:

Artículo 29. [Se transcribe]

Ahora bien, por su parte el artículo 9, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece lo siguiente:

Artículo 9o. [Se transcribe]

Del precepto antes citado, se advierte que se dará el tratamiento que esta Ley establece para los intereses, a las ganancias o pérdidas cambiarlas, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo.

Asimismo, establece que la pérdida cambiaria no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida.

Por su parte, el artículo 31, primer párrafo, fracción XIV de

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, establece que los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado y cuando excedan del precio de mercado, no será deducible el excedente, como se advierte de la siguiente transcripción:

Artículo 31. [Se transcribe]

De lo anterior se advierte que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece como deben calcularse las pérdidas cambiarias cuando estas sean procedente, el tratamiento fiscal que éstas tendrán (como de intereses), así como los requisitos de deducibilidad de las mismas.

Ahora bien, como esa H. Sala Administrativa podrá advertir la promovente en momento alguno, demuestra o aporta evidencia documental que sustente que debe calcular pérdidas cambiarias por deudas en dólares con su parte relacionada Ocena Technologies, ya que restituye los préstamos efectuados en pesos, esto es, no demuestra la procedencia de las pérdidas cambiarlas.

Asimismo, tampoco demuestra que en caso de haber sido procedente el reconocimiento de pérdidas cambiarias con su parte relacionada Ocena Technologies, las mismas se calcularon considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida, ello de conformidad con el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Al no demostrarse lo anterior, (lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta), el excedente que en este caso es la totalidad, no se determinó con el tipo de cambio que prevalece en el mercado.

En consecuencia, a lo anterior, la pérdida cambiaria que

derivó de créditos recibidos por el contribuyente de Ocean Technologies, no correspondió a la de mercado, por un excedente equivalente a su totalidad, por lo que es no deducible, de conformidad con el artículo 31, primer párrafo, fracción XIV de la multicitada Ley.

Así también, la actora omitió demostrar que la pérdida cambiaria fuera estrictamente indispensable ser calculada y reconocida como una deducción, en términos del artículo 31, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Conforme a lo anteriormente expuesto, es evidente que el argumento de la actora deviene infundado, toda vez que la autoridad si motivo y fundamento debidamente el rechazo de la perdida cambiarla declarada por la promovente, motivo por el cual es inconcuso que la resolución impugnada deviene legal.

B4. Por otra parte, es intrascendente que la actora Niegue Lisa y Llanamente que la fiscalizadora hubiera tomado en cuenta las consideraciones en las que señaló que en el 2010, se habían registrado cambios importantes en la paridad cambiaria peso-dólar y que el importe total de las pérdida cambiaria incurrida en 2010, son totalmente atribuible al préstamo recibido por la accionante, por lo que le corresponde a la autoridad demandada la carga de la prueba.

Lo anterior es así, ya que como fue previamente demostrado en el apartado anterior, el motivo por el cual la autoridad rechazó la pérdida cambiaria declarada en cantidad de $1,026,735.00, file que en momento alguno, demuestra o aporta evidencia documental que sustente que

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

debe calcular pérdidas cambiarias por deudas en dólares con su parte relacionada Ocena Technologies, ya que restituye los préstamos efectuados en pesos, esto es, no demuestra la procedencia de las pérdidas cambiarias ni demuestra haberlas calculado conforme lo establecido en Ley.

Lo anterior, se determinó pues la misma actora reconoció cuentas y documentos por pagar con la su parte relacionada Ocean Technologies, así como que recibió de dicha parte relacionada depósitos por concepto de préstamos de cuenta corriente no devengaron intereses desde el punto de vista financiero, ni fiscal, además de que se conoció que dichos créditos debían cancelarse o pagarse en pesos.

De lo anterior, es dable concluir que la actora no demuestra que deba calcular pérdidas cambiarias por deudas en dólares con su parte relacionada Ocena Technologies, pues lo cierto es que restituye los préstamos efectuados en pesos.

En ese sentido, es evidente que el rechazo de la pérdida cambiaria declarada por la actora, se encuentran apegadas a derecho, pues lo cierto es que la promovente fue omisa, tanto en el procedimiento de fiscalización como en la presente instancia, en aportar documentación que sustente que debe calcular pérdidas cambiarias por deudas en dólares con su parte relacionada Ocena Technologies, así también fue omisa en demostrar que cumplió con los requisitos aplicables, para el cálculo de las pérdidas cambiarias que determinó.

Asimismo, no se debe soslayar que esa H. Sala Administrativa se encuentra impedida materialmente para analizar la procedencia de las pérdidas cambiarias declaradas por la actora, toda vez que no cuenta con los elementos necesarios para determinar dicha circunstancia.

Lo anterior es así, pues la accionante no ofreció la prueba pericial en materia contable, a efecto de allegar a esa H.

Sala de los elementos técnicos que acreditaran la procedencia de la pérdida fiscal declarada por ésta.

En efecto, si la actora pretendía que esa H. Sala Administrativa analizara los supuestos la procedencia de la pérdida en cambios de $1,026,735 declarada por la actora, debió allegar los elementos suficientes a efecto de que esa H. Instrucción se pronunciara al respecto, ya que no puede soslayarse que la actora se encontraba en la aptitud jurídica de ofrecer la prueba pericial en materia contable con la finalidad de que los peritos que contaran con conocimientos técnicos de las citadas materias, pudieran determinar dicha circunstancia.

Lo anterior, pues no puede soslayarse que la naturaleza de la prueba pericial es auxiliar al juzgador con elementos que escapan de su conocimiento por ser técnicos o específicos de otra profesión, como lo sería un conocimiento contable para poder analizar si la procedencia de las pérdidas cambiarias que fueron rechazadas por la autoridad demandada.

Conforme a lo anterior, es evidente que el argumento de la actora deviene por demás infundado, pues lo cierto es que mi representada, fundamento y motivó debidamente el rechazo de la perdida cambiaria determinada por mi contraria, lo que demuestra que la legalidad de la resolución impugnada.

[...]

Así, la **actora** argumentó esencialmente lo siguiente:

A) Que la autoridad refirió que la actora manifestó, en la declaración anual complementaria, la pérdida cambiaria por **$1, 026, 735.00**,

señalando que es una partida que el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta asimila a intereses.

Que la autoridad estimó que toda la pérdida cambiaria debía atribuirse enteramente a los préstamos denominados en dólares americanos.

Que niega lisa y llanamente que la pérdida cambiaria es totalmente atribuible al préstamo que su parte relacionada le otorgó en 2010.

B) Que la autoridad refirió ilegalmente que la pérdida cambiaria no fue calculada con base en un tipo de cambio oficial.

C) Que la autoridad no consideró que al inicio de 2010 el tipo de cambio fue de **$13.0659** y finalizó a **$12.3817.**

Que si los pasivos están denominados en dólares americanos, al momento de registrarse en pesos, debe reconocerse su valor en ese momento de registro y conversión.

Que, por ejemplo, si al inicio **del período de un mes**, el tipo de cambio oficial es de $13 pesos por dólar, y si se debe un dólar americano, el pasivo correlativo convertido a pesos mexicano deberá reconocerse con un valor de $13 pesos.

Que para los activos denominados en moneda extranjera si un derecho de cobro por ventas originalmente se registra a $1 USD y a un valor en pesos de $13 pesos por dólar, entonces, debería revisarse su valor al **final mes**, valdría menos en pesos y bajaría a menos de 13 pesos.

Resolución

Primeramente, la autoridad fundó y motivó, en el oficio impugnado 900-06-02-2017-**588** del **once de julio de dos mil diecisiete**, lo siguiente:

[...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Cuadro A. Determinación del resultado fiscal modificado y del impuesto omitido de DIJAMEX como sujeto directo para efectos del impuesto sobre la renta (pesos)

Concepto	Fórmulas	Importe
Pérdida fiscal declarada*	A	-1,915,566
Efecto determinado por la auditoría de precios de transferencia (ver cuadro 26)	B	10,371,244
Pérdidas fiscales de 2009**	C	0
Resultado fiscal modificado	D=A+B-C	8,455,678
Tasa de impuesto sobre la renta ***	E	30%
Impuesto sobre la renta determinado	F=DxE	2,536,703
Impuesto sobre la renta pagado por el contribuyente*	G	1,638
Impuesto sobre la renta omitido	H=F-G	2,535,065

[...]

Página 267

[...]

Cuadro 26. Omisiones detectadas y/o determinadas y deducciones improcedentes en la auditoría de precios de transferencia para DIJAMEX (pesos)

Operación ajustada, acumulada y/o rechazada	Ver cuadro	Importe
Ajuste de precios de transferencia ingresos con su parte relacionada OT	22	6,678,880
Ingresos omitidos con su parte relacionada OT (gravados para IETU)	8	2,665,629
Pérdida en cambios con su parte relacionada OT	6	1,026,735
Total de efectos de la auditoría de precios de transferencia		10,371,244

Fuente: la que se indica.

[...]

Página 254

[...]

Pérdida en cambios

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que en el cuadro 6 se puede notar que DIJAMEX tuvo un gasto por pérdida en cambios de $1,026,735 que manifestó en su declaración por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012, asimismo, en dicho cuadro se puede ver que eh la declaración normal presentada el 31 de marzo de 2011 había manifestado DIJAMEX un gasto por pérdida en cambios derivado de operaciones con partes relacionadas por $1,136,803, que se entiende fue con OT.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se reitera que como ya se señaló con antelación, en el cuadro 5 se reconocen cuentas y documentos por pagar con su parte relacionada OT por $5,032,830 pesos, que tienen relación con los préstamos obtenidos de OT por

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

$5,064,311 pesos y su equivalente en dólares por $400,000 (ver cuadro 2). En el Anexo XVI de su Escrito de Respuesta #4 se señala que "Durante el ejercicio 2010, Dijamex recibió de su parte relacionada residente en el extranjero OT, depósitos por concepto de préstamos de cuenta corriente hasta por la cantidad de $406,278 dólares equivalentes a $5'054,680 pesos. Estos créditos otorgados a Dijamex no devengaron intereses desde el punto de vista financiero, ni fiscal." Por su parte, en las notas del cuadro 2 se aclara que DIJAMEX recibió préstamos de OT por $5,064,311 pesos que equivalen a $400,000 dólares.

En el oficio de observaciones se indicó y en la presente se reitera que el expediente administrativo correspondiente a la orden RIM2500037/12 de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, contiene un contrato de mutuo sin intereses con OT del 10 de enero de 2010 en donde esta empresa otorga a DIJAMEX una cantidad en crédito hasta $753,000 dólares que deberá cancelarse o pagarse en pesos.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que el artículo 29, primer párrafo, fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 indica - que los contribuyentes podrán efectuar las deducciones por concepto de intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno y que por su parte, el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley citada establece que "Se dará el tratamiento que esta Ley establece para los intereses, a las ganancias o pérdidas cambiarias, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo. La pérdida cambiarla no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que sufra la pérdida.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se reitera que, por otra parte, el artículo 31, primer párrafo, fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 indica que los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado y cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

Por lo anterior, en el oficio de observaciones se señaló que dado que no existe evidencia alguna por un lado, de que a DIJAMEX le fuera aplicable un cálculo de pérdida cambiaria con OT por $1,026,735 como consecuencia de los préstamos en pesos recibidos de su parte relacionada OT y que tenían que ser restituidos también en pesos y, por otro lado, de que dicha pérdida cambiarla se hubiera determinado considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 (valor de mercado), esto para tener el tratamiento fiscal de intereses devengados a cargo, se tiene entonces que DIJAMEX fue omiso en demostrar que la pérdida en cambios con su parte relacionada OT corresponda a valores de mercado y en consecuencia el monto de $1,026,735 exceda del precio de mercado y como excedente no se debe considerar como deducible conforme a lo previsto por la fracción XIV del artículo 31, primer párrafo de la Ley citada y, por ende tampoco representa un gasto estrictamente indispensable para DIJAMEX en términos del primer párrafo de la fracción I del mencionado

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

artículo 31.

Al respecto en su Escrito de desvirtuación mencionó que:

[Se transcribe]

Como ya se señaló, en el oficio de observaciones se indicó que en el expediente administrativo correspondiente a la orden RIM2500037/12 de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, contiene un contrato de mutuo sin intereses con OT del 10 de enero de 2010 en donde esta empresa otorga a DIJAMEX una cantidad en crédito hasta $753,000 dólares que deberá cancelarse o pagarse en pesos. El contribuyente al respecto en su Escrito de desvirtuación no presenta explicación y evidencia documental alguna que pueda sustentar que, en virtud de lo pactado en este contrato, se pudieran haber generado pérdidas cambiarias.

En el oficio de observaciones se hace referencia al penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 que establece que "Se dará el tratamiento que esta Ley establece para los intereses, a las ganancias o pérdidas cambiarias, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo. La pérdida cambiarla no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida". En ningún momento en el oficio de Observaciones se hizo mención, como se puede constatar, que el artículo 9 citado haga referencias a valores de mercado. Por tanto, la negativa lisa y llana expresada por la contribuyente resulta insuficiente, dado que contrario a lo que argumenta, esta autoridad jamás interpreta que el numeral en comento establezca algo relacionado con "valores de mercado".

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Por otro lado, en el oficio de observaciones se citó lo que dispone el artículo 31, primer párrafo, fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, en el sentido de que los intereses, incluyendo en esta fracción a la pérdida cambiarla como parte de los intereses, que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado y cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

Ahora bien, una vez dicho lo anterior, el razonamiento del oficio de observaciones y que aplica también para la presente, es el siguiente, estableciendo premisas:

- La pérdida cambiaria es interés para efectos fiscales y es consecuencia de préstamos recibidos de su parte relacionada OT.

- Cuando es procedente la pérdida cambiaria debe calcularse considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, de calcularse de esta manera se demuestra que la pérdida cambiarla está calculada a valor de mercado.

- El contribuyente no tiene evidencia documental que sustente que debe calcular pérdidas cambiarlas por deudas en dólares con su parte relacionada OT, ya que restituye los préstamos en pesos y en su Escrito de desvirtuación no presenta argumento alguno o evidencia documental que sustente lo contrario.

El contribuyente tampoco demuestra con evidencia documental alguna en su Escrito de desvirtuación, que en caso de haber sido procedente el reconocimiento de pérdidas cambiarias con su parte relacionada OT, las mismas debieron calcularse considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

Por lo que por la pérdida cambiaria de DIJAMEX con su parte relacionada OT por $1,026,735, no se demostró que hubiera sido determinada considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, al no demostrarse esta circunstancia, como lo señala el propio penúltimo párrafo del artículo 9, el excedente que en este caso es la totalidad, no se determinó en estas circunstancias. Estas circunstancias de determinación de tipo de cambio son la que prevalecen en el mercado.

- Por tanto, en términos del artículo 31, primer párrafo, fracción XIV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, la pérdida cambiaria que derivó de créditos recibidos por el contribuyente de OT, no correspondió a la de mercado, por un excedente equivalente a su totalidad, por lo que es no deducible.

- Asimismo, en términos del artículo 31, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, la pérdida cambiaria no se demostró con evidencia documental alguna que fuera estrictamente indispensable

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

ser calculada y reconocida como una deducción.

Por otra parte, se le aclara al contribuyente que en las referencias que realiza a la resolución miscelánea fiscal y al SIPRED 2010, no se define por parte del SAT si una utilidad o perdida cambiaria representa o no una operación con partes relacionadas, más bien, como lo subraya el contribuyente, se da una opción de no reportar este tipo de operaciones en la declaración informativa múltiple, Anexo 9 y en los Anexos del SIPRED 2010.

Por todo lo anterior, en la presente se confirma que dado que no existe evidencia alguna presentada por el contribuyente, incluso en el Escrito de desvirtuación, por un lado, de que a DIJAMEX le fuera aplicable un cálculo de pérdida cambiaria con OT por $1,026,735 como consecuencia de los préstamos en pesos recibidos de su parte relacionada OT y que tenían que ser restituidos también en pesos y, por otro lado, de que dicha pérdida cambiaria se haya determinado considerando el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en, 2010 (tipo de cambio que prevalece en el mercado y que de cumplirse representaría un valor de mercado), esto para tener el tratamiento fiscal de intereses devengados a cargo, se tiene entonces que DIJAMEX fue omiso en demostrar que la pérdida en cambios con su parte relacionada OT corresponda a valores de mercado y, en consecuencia el

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

monto de $1,026,735 exceda del precio de mercado y como excedente no se debe considerar como deducible conforme a lo previsto por la fracción XIV del artículo 31, primer párrafo de la Ley citada y, por ende tampoco representa un gasto estrictamente indispensable para DIJAMEX en términos del primer párrafo de la fracción I del mencionado artículo 31.

Finalmente, en cuanto a la competencia de revisión, esta Administración le aclara al contribuyente, que su revisión para con DIJAMEX, es por las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y con ello para verificar también la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas y en su carácter de retenedor y responsable solidario en materia del impuesto sobre la renta, derivado de dichas operaciones; en materia del impuesto empresarial a tasa única, en específico para verificar las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas. Las operaciones realizadas con residentes en el extranjero incluyen la de préstamos con OT y sus efectos fiscales como es la pérdida cambiaria.

[...]

Página 99

[...]

Parte relacionada de DIJAMEX

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que en los oficios números 100-08-02-2014-751 y 900 08-02-2014-39514, respectivamente del 29 de mayo de 2014 y 3 de octubre de 2014 se indicó que, de una consulta efectuada a las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, se conoció que presentó declaración anual normal el 31 de marzo de 2011 y

complementaria por corrección fiscal el 6 de julio de 2012, con la siguiente información que se confrontó entre sí:

A. Estado de posición financiera (balance general).

Cuadro 5. Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de posición financiera (balance general, pesos)

Concepto	Normal	Corrección fiscal	Diferencia*
	A	B	C=B-A
Efectivo en caja y depósitos en instituciones de crédito nacionales	164,788	162,516	-2,272
Cuentas y documentos por cobrar nacionales (partes no relacionadas)	707,789	277,354	-430,435
Cuentas y documentos por cobrar nacionales (total)	707,789	277,354	-430,435
Contribuciones a favor	2,110,504	2,397,749	287,245
Inventarios	801,102	337,520	-463,582
Otros activos circulantes	3,786,464	3,700,577	-85,887
Construcciones**	2,616,150	1,942,085	-674,065
Maquinaria y equipo**	3,999,395	4,565,868	566,473
Mobiliario y equipo de oficina**	156,355	135,000	-21,355
Equipo de cómputo**	23,804	51,870	28,066
Equipo de transporte**	2,546,224	1,717,661	-828,563
Otros activos fijos**	566,565	0	-566,565
Depreciación acumulada**	-241,247	-244,416	-3,169
Cargos y gastos diferidos	10,861	0	-10,861
Suma activo	**17,248,754**	**15,043,784**	**-2,204,970**
Cuentas y documentos por pagar nacionales (partes no relacionadas)	2,722,431	12,716,607	9,994,176
Cuentas y documentos por pagar nacionales (total)	2,722,431	12,716,607	9,994,176
Cuentas y documentos por pagar del extranjero (partes relacionadas)	**5,032,830**	**0**	**-5,032,830**
Cuentas y documentos por pagar del extranjero (total)	5,032,830	0	-5,032,830
Contribuciones por pagar	300,597*	313,712	13,115
Suma pasivo	**8,055,858***	**13,030,319**	**4,974,461**
Capital social proveniente de aportaciones	50,000	50,000	0
Aportaciones para futuros aumentos de capital	8,100,000*	8,150,000	50,000
Utilidad del ejercicio	1,990,227	-5,173,760	-7,163,981
Pérdidas acumuladas	-947,325	-1,012,775	-65,450
Suma capital contable	**9,192,896**	**2,013,465**	**-7,179,431**
Suma pasivo más capital contable	17,248,754	15,043,784	-2,204,970

Fuente: Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de posición financiera (balance general).
* Cálculo realizado por esta Administración.
** Suman cuentas de activo fijo neto en la declaración de corrección fiscal $8,168,068. Si se divide el activo fijo neto de DIJAMEX por $8,168,068 entre el total de activos totales de la declaración de corrección fiscal por $15,043,784, se obtiene una proporción del 54.2%.

B. Estado de resultados.

Cuadro 6. Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de resultados (pesos)

Concepto	Normal	Corrección fiscal	Diferencia*
	A	B	C=B-A
Ventas y/o servicios nacionales (partes no relacionadas)	2,038,188	2,038,188	0
Ventas y/o servicios nacionales (total)	2,038,188	2,038,188	0
Ventas y/o servicios extranjeros (partes relacionadas)	**78,423,530**		**-78,423,530**
Ventas y/o servicios extranjeros (partes no relacionadas)		78,613,474	78,613,474
Ventas y/o servicios extranjeros (total)	78,423,530	78,613,474	189,944
Ingresos netos (partes relacionadas)	78,423,530	0	-78,423,530
Ingresos netos (partes no relacionadas)	2,038,188	80,651,662	78,613,474
Ingresos netos (total)	**80,461,718**	**80,651,662**	**189,944**
Compras netas nacionales (partes no relacionadas)	71,313,679	76,910,880	5,597,201
Compras netas nacionales (total)	71,313,679	76,910,880	5,597,201
Compras netas de importación (partes no relacionadas)	0	1,999,896	1,999,896
Compras netas de importación (total)	0	1,999,896	1,999,896
Inventario final (total)	801,103	337,520	-463,583
Costo de las mercancías (total)	70,512,576	78,573,256	8,060,680
Costo de ventas y/o servicios (total)	**70,512,576**	**78,573,256**	**8,060,680**
Utilidad bruta (total)	9,949,142	2,078,406	-7,870,736
Gastos de operación (partes no relacionadas)	7,767,332	7,202,736	-564,596
Gastos de operación (total)	7,767,332	7,202,736	-564,596
Utilidad de operación (total)	**2,181,810**		**-2,181,810**
Pérdida de operación (total)	**0**	**5,124,330**	**5,124,330**
Intereses devengados a favor nacionales (partes no relacionadas)	0	1,092,909	1,092,909
Intereses devengados a favor nacionales (total)	0	1,092,909	1,092,909
Ganancia cambiaria (partes no relacionadas)	1,092,909		-1,092,909

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Concepto	Normal	Corrección fiscal	Diferencia*
	A	B	C=B-A
Ganancia cambiaria (total)	1,092,909	0	-1,092,909
Intereses devengados a cargo nacionales (partes no relacionadas)		126,644	126,644
Intereses devengados a cargo nacionales (total)	0	126,644	126,644
Intereses moratorios a cargo nacionales (partes no relacionadas)	158,735		-158,735
Intereses moratorios a cargo nacionales (total)	158,735	0	-158,735
Pérdida cambiaria (partes relacionadas)	1,136,803		-1,136,803

Pérdida cambiaria (partes relacionadas)	1,136,803		-1,136,803
Pérdida cambiaria (partes no relacionadas)	0	1,026,735	1,026,735
Pérdida cambiaria (total)	1,136,803	1,026,735	-110,068
Resultado integral de financiamiento (total)	-202,629	-60,470	142,159
Otros productos nacionales	11,040	11,040	0
Otros productos (total)	11,040	11,040	0
Utilidad antes de impuestos	1,990,224	0	-1,990,224
Pérdida antes de impuestos	0	-5,473,760	-5,473,760
Utilidad neta	1,990,224	0	-1,990,224
Pérdida neta	0	-5,473,760	-5,473,760

Fuente: Declaraciones anuales del ejercicio fiscal de 2010 de DIJAMEX. Estado de resultados.
* Cálculo realizado por esta Administración.

En el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se reitera que la información del cuadro 6 es inobjetable pues reconoció en su declaración anual normal presentad el 31 de marzo de 2011, ventas y/o servicios extranjeros con partes relacionadas por una cantidad de $78,423,530 y pérdida cambiaria derivada de operaciones con partes relacionadas por $1,136,803.

En el oficio de observaciones se indicó y en la presente se reitera que en el cuadro 5 se reconocen cuentas y documentos por pagar con partes relacionadas por $5,032,830 pesos, que se infiere corresponden a los préstamos obtenidos de Ocean Technology Inc. que se relacionan con los datos obtenidos del Intercambio de información de esa empresa para sumar $400,000 dólares americanos que representan aproximadamente $5,064,311 pesos (ver cuadro 2). El expediente administrativo correspondiente a la orden RIM2500037/12 de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, contiene un contrato de mutuo sin intereses con Ocean Technology Inc. del 10 de enero de 2010 en donde esta empresa otorga a DIJAMEX una cantidad en crédito hasta $753,000 dólares. Por tanto, se concluyó en el oficio de observaciones y también en la presente, que no existen intereses devengados a cargo que puedan representar una deducción en términos de lo dispuesto por el artículo 29, primer párrafo, fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010.

En el oficio de observaciones se señaló y en la presente se reitera que cabe precisar que en los oficios números 900-08-02-2014-751 y 900 08-02-2014-39514, respectivamente

del 29 de mayo de 2014 y 3 de octubre de 2014 se le solicitó entre otra información, integrar, conciliar y explicar todas y cada una de las diferencias que se muestran en los cuadros 5 y 6 determinadas al comparar las cantidades manifestadas en las declaraciones normal complementaria por corrección fiscal. Al respecto, a la fecha de la emisión del oficio de observaciones y tampoco a la fecha de la emisión de la presente, ha dado respuesta a estas integraciones, conciliaciones y explicaciones. Cabe enfatizar que en el expediente administrativo que le fue remitido a esta autoridad fiscal en copia certificada de la orden RIM2500037/12 por parte de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa no se incluyen las integraciones, conciliaciones y explicaciones referidas y tampoco en la balanza de comprobación y estados financieros del ejercicio fiscal de 2010 del contribuyente proporcionados en el Anexo VI y en el Anexo VII del Escrito de Respuesta #4.

Asimismo, en el oficio de observaciones se mencionó y en la presente se reitera que en la declaración complementaria por corrección fiscal presentada el 6 de julio de 2012 dejó de reconocer saldos y operaciones con partes relacionadas y modificó los Saldos de su balanza de comprobación y estados financieros del ejercicio fiscal de 2010 que proporcionó en Anexo VI y en el Anexo VII del Escrito de Respuesta #4.

[...]

[...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Cuadro 2. Integración de transferencias bancarias realizadas por Ocean Technology Inc. a DIJAMEX en el ejercicio fiscal de 2010

Factura correlacionada	Fecha	Cangrejo dólares	Cangrejo pesos**	Empaques dólares	Empaques pesos**	Préstamos dólares	Préstamos pesos**	Total dólares	Total pesos**	Tipo de cambio banco**
		A	B=A*I	C	D=C*I	E	F=E*I	G=A+C+E	H=B+D+F	I
2	08-ene-10	4,500.00	57,441*					4,500.00	56,025	12.4500*
2	19-ene-10	2,300.00	29,133*					2,300.00	28,865	12.5500*
2	20-ene-10	10,000.00	126,678*					10,000.00	125,500	12.5500*
2	22-ene-10	6,000.00	76,032*					6,000.00	76,200	12.7000*
2	26-ene-10	3,000.00	38,708*					3,000.00	37,650	12.5500*
2	28-ene-10	7,500.00	96,871*					7,500.00	96,000	12.8000*
2	02-feb-10	5,000.00	65,849*					5,000.00	62,250	12.6500*
2	04-feb-10	3,200.00	41,406*					3,200.00	41,120	12.8500*
2	05-feb-10	10,000.00	130,687*					10,000.00	130,000	13.0000*
2	08-feb-10	5,000.00	65,877*					5,000.00	64,500	12.9000*
2	11-feb-10	10,000.00	130,601*					10,000.00	127,500	12.7500*
2/3	16-feb-10	45,000.00	582,390*					45,000.00	569,250	12.6500*
3	18-feb-10	15,000.00	193,372*					15,000.00	189,000	12.6000*
3	22-feb-10	35,000.00	449,180*					35,000.00	441,000	12.6000*
3/5	23-feb-10	10,000.00	128,017*					10,000.00	127,000	12.7000*
6	24-feb-10	30,000.00	385,752*					30,000.00	378,000	12.6000*
6/8	25-feb-10	30,000.00	385,617*					30,000.00	376,500	12.5500*
6/8	01-mar-10	32,000.00	406,861*					32,000.00	400,000	12.5000*
9	03-mar-10	33,000.00	419,955*					33,000.00	410,850	12.4500*
9	04-mar-10	12,000.00	152,280*					12,000.00	149,400	12.4500*
9	04-mar-10	25,000.00	317,250*					25,000.00	310,499	12.4200*
9	04-mar-10	3,000.00	38,650					1,000.00	12,680	12.6804
9	09-mar-10	1,200.00	15,427					1,200.00	15,177	12.6057
9/11	09-mar-10	23,000.00	316,545*					24,000.00	308,499	12.3400*
11/14	11-mar-10	60,000.00	755,184					60,000.00	755,184	12.5864
14	16-mar-10	1,000.00	12,553*					1,000.00	12,250	12.2500*
14	16-mar-10	22,000.00	274,888					22,000.00	274,888	12.4949
14/16	19-mar-10	42,000.00	525,865					42,000.00	526,865	12.5444
16	22-mar-10	24,887.00	313,404					24,887.00	312,404	12.5529
16/18	25-mar-10	40,162.50	499,846					40,162.50	499,846	12.4456
18	29-mar-10	26,085.00	324,411					26,085.00	324,411	12.4367
18	05-abr-10	34,027.50	419,579*					34,027.50	407,649	11.9800*
18/22	08-abr-10	33,652.50	410,399					33,652.50	410,398	12.1952
22	12-abr-10	45,207.50	548,340					45,207.50	548,340	12.1294
22/24	14-abr-10	35,000.00	425,096					35,000.00	425,096	12.1456
24	16-abr-10	57,000.00	691,969					57,000.00	691,969	12.1398
24/26	20-abr-10	79,000.00	962,280					79,000.00	962,280	12.1805
26/28	22-abr-10	53,000.00	647,321					53,000.00	647,321	12.2136
28	29-abr-10	58,000.00	704,729					58,000.00	704,729	12.1505
Préstamo	13-may-10	-	-			40,000	492,416	40,000.00	492,416	12.3104
28/31	13-may-10	60,000.00	768,000					60,000.00	768,000	12.8000
31	17-may-10	65,000.00	833,150					65,000.00	823,150	12.5100
31/34	20-may-10	45,000.00	564,930			40,000	500,400	85,000.00	1,065,330	12.5100
34/37	24-may-10	98,000.00	1,216,000			20,000	256,000	118,000.00	1,472,000	12.8000
37/36	28-may-10	55,000.00	705,581					55,000.00	705,581	12.8251
36	01-jun-10	100,000.00	1,280,000					100,000.00	1,280,000	12.8000
36/39	04-jun-10	25,000.00	321,500			50,000	643,000	75,000.00	964,500	12.8600
39	04-jun-10	50,000.00	640,000			50,000	640,000	100,000.00	1,280,000	12.8000
39/40	08-jun-10	90,000.00	1,152,000					90,000.00	1,152,000	12.8000
Préstamo	09-jun-10	-	-			150,000	1,920,000	150,000.00	1,920,000	12.8000
40	11-jun-10	100,000.00	1,264,710					100,000.00	1,264,710	12.6471

Factura correlacionada	Fecha	Cangrejo dólares	Cangrejo pesos**	Empaques dólares	Empaques pesos**	Préstamos dólares	Préstamos pesos**	Total dólares	Total pesos**	Tipo de cambio banco**
		A	B=A*I	C	D=C*I	E	F=E*I	G=A+C+E	H=B+D+F	I
40/44	14-jun-10	95,000.00	1,202,919					95,000.00	1,202,919	12.6623
44/45	18-jun-10	120,000.00	1,508,784					120,000.00	1,508,784	12.5732
45	19-jun-10	100,000.00	1,271,160					100,000.00	1,277,160	12.7116
45/48	02-jul-10	120,000.00	1,536,724					120,000.00	1,536,724	12.9727
48/48	06-jul-10	145,000.00	1,836,000	35,743.10	457,512			180,743.10	2,313,512	12.8000
45/49	09-jul-10	119,256.90	1,526,488					119,256.90	1,526,488	12.8000
47/53	13-jul-10	150,000.00	1,895,685					150,000.00	1,895,685	12.6379
53/54	16-jul-10	145,000.00	1,858,915					145,000.00	1,858,915	12.8203
54/57	23-jul-10	150,000.00	1,920,000					150,000.00	1,920,000	12.8000
57/58	27-jul-10	115,000.00	1,446,140					115,000.00	1,446,140	12.5753
59/62	30-jul-10	127,000.00	1,597,685					127,000.00	1,597,685	12.5803
61/63	03-ago-10	113,000.00	1,415,791					113,000.00	1,415,791	12.5247
62/64	06-ago-10	120,000.00	1,510,716					120,000.00	1,510,716	12.5893
64/65	11-ago-10	50,000.00	630,900	5,746.03	72,503			55,746.03	703,403	12.6180
65/66	13-ago-10	150,000.00	1,901,385					150,000.00	1,901,385	12.6759
66/68	17-ago-10	160,000.00	2,032,000					160,000.00	2,032,000	12.7000
68/70	20-ago-10	107,000.00	1,358,900					107,000.00	1,358,900	12.7000
70/500	24-ago-10	100,000.00	1,282,500					100,000.00	1,282,500	12.8250
501/500	27-ago-10	145,000.00	1,874,169					145,000.00	1,874,169	12.9253
502/500	31-ago-10	117,000.00	1,532,864					117,000.00	1,532,864	13.1014
503/500	03-sep-10	72,000.00	921,600	34,103.70	436,527			106,103.70	1358,127	12.8000
508/507	15-sep-10	99,873.62	1,278,382	3,920.69	50,185			103,794.31	1,328,567	12.8000
507	21-sep-10	12,500.00	159,350					12,500.00	159,350	12.7480
507/508	23-sep-10	80,550.00	1,012,288					80,550.00	1,012,288	12.5672
508	27-sep-10	1,719.93	21,401					1,719.93	21,401	12.4427
508/509	30-sep-10	105,030.00	1,315,763					105,030.00	1,315,763	12.5275
509/510	07-oct-10	104,490.00	1,297,923					104,490.00	1,297,923	12.4205
510/511	14-oct-10	132,910.40	1,664,966					132,910.40	1,644,966	12.3765
511/512	21-oct-10	146,935.00	1,801,845					146,935.00	1,801,845	12.3469
512/513	28-oct-10	133,200.00	1,642,542					133,200.00	1,642,542	12.3314
513/514	04-nov-10	170,793.60	2,079,484					170,793.00	2,079,484	12.1754
514/515	10-nov-10	174,993.75	2,152,423					174,993.75	2,152,423	12.3000
515/516	18-nov-10	200,000.00	2,460,000					200,000.00	2,460,000	12.3000
516/517	26-nov-10	200,000.00	2,460,000					200,000.00	2,460,000	12.3000
518	24-nov-10	191,265.30	2,352,563					191,265.30	2,352,563	12.3000
518	01-dic-10	124,664.40	1,537,037					124,664.40	1,537,037	12.3294
520	09-dic-10	85,282.20	1,056,791					85,282.20	1,056,791	12.3917
521	17-dic-10	38,214.70	473,196					38,214.70	473,196	12.3761
Préstamo	23-dic-10	-	-			50,000	612,495	50,000.00	612,495	12.2499
523	27-dic-10	24,877.80	305,751					24,877.80	305,751	12.2901
Total depósitos		6,028,299.95	75,861,784	79,513.52	1,016,727	400,000	5,064,311	6,507,813.47	81,839,198	
Más Factura 12 (ver cuadro 1)		90,540.00	Esta factura no se muestra en la relación de cobranza, pero sí se encuentra la factura.							
Gran total:		6,138,839.95								
Facturas (ver cuadro 1)		6,112,517.40	Total de facturas obtenidas en el intercambio de información							
Primera diferencia		6,322.50								
Préstamo		6,278.00	El contribuyente consideró como financiamiento este monto (Anexo XVI del escrito presentado el 28 de abril de 2016)							
Diferencia neta		44.50	No se identificó esta diferencia por parte de la autoridad fiscal							

Fuente: Intercambio de información.
* Estas transferencias bancarias, no incluyen el tipo de cambio, por lo que esta Administración utilizó el importe en pesos de dichas transferencias de los estados de cuenta del expediente administrativo correspondiente a la orden RIM2500037?12 de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa y el tipo de cambio se calculó dividiendo dicho importe entre el importe en dólares.
** Cálculo realizado por esta Administración.

[...]

Así, la autoridad fundó y motivó esencialmente lo siguiente:

- La actora manifestó originalmente **$1,136,803.00**, en la declaración del **31 de marzo de 2011**, por concepto de pérdida cambiaría con su parte relacionada.

- La actora manifestó **$1,026,735.00**, en la declaración complementaria del **06 de julio de 2012**, por concepto de pérdidas fiscales con su parte relacionada.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

- *"El contribuyente no tiene evidencia* (sic) *documental que sustente que debe calcular pérdidas cambiarias por deudas en dólares con su parte relacionada OT, ya que restituye los préstamos en pesos y en con su Escrito de desvirtuación no presenta argumento alguno o evidencia* (sic) *documental que sustente lo contrario".*

- Debe aplicarse el tipo de cambio publicado por el Banco de México el día en que se sufra la pérdida cambiaria, lo cual no fue probado por la actora.

- La pérdida fiscal tiene el tratamiento fiscal aplicable a los intereses.

- La pérdida cambiaría por $1,026,735.00 es un ingreso acumulable, porque la actora no demostró el cumplimiento de las reglas previstas en los artículos 9, penúltimo párrafo; 29, fracción IX; y 31, fracción XIV; de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De ahí que, los puntos a debate son los siguientes:

- ¿Cuál es el régimen jurídico para la pérdida cambiaria en materia fiscal

- ¿Cómo debe calcularse la pérdida cambiaria?

Ahora bien, la parte relativa del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone lo siguiente:

> **Artículo 9o.** [...]
>
> [...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

> **Se dará el tratamiento que esta Ley establece para los intereses, a las** ganancias o **pérdidas cambiarias**, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo. La pérdida cambiaria no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida.
>
> [...]

De la interpretación sistemática de las porciones normativas transcritas deducimos lo siguiente:

- Debe tener el tratamiento de intereses, las pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera,

- Las pérdidas cambiarias se devengan el día en que sufren; y

- La pérdida cambiaria no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida.

Es aplicable, por analogía, la tesis: 1a. CXVII/2017 (10a.)[63] emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **FLUCTUACIÓN CAMBIARIA E INTERESES. EL ARTÍCULO 8, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LES DA UN TRATAMIENTO IGUAL, AL TENER NATURALEZA SIMILAR**. El mencionado artículo establece que para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta la ganancia

[63] G.S.J.F., Décima Época, Libro 46, septiembre de 2017, Tomo I, p. 223.

o pérdida cambiaria devengadas, tendrá el mismo tratamiento que establece para los intereses. Lo anterior es así, pues ambas figuras **se generan día con día**, esto es, los intereses con motivo del acuerdo de voluntades de quienes se comprometieron a pagarlos; y la fluctuación cambiaria se gesta por la propia naturaleza cambiante de la moneda extranjera. Por tanto, dada la naturaleza similar de la fluctuación y los intereses, en la Ley del Impuesto sobre la Renta se les da un tratamiento igual, pues se está ante **conceptos que se generan día con día** y constituyen cargas financieras que deben soportarse, no obstante que no constituyen una misma cosa.

Por tales fundamentos son aplicables los artículos 29, fracción IX, y 31, fracción XIV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta disponen lo siguiente:

Artículo 29. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

[...]

IX. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado

[...]

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

[...]

XIV. Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, **correspondan a los de mercado**. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

[...]

En este contexto, la actora no controvirtió que la autoridad reversó, con fundamento en los artículos 9, 29, fracción IX, y 31, fracción XIV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a ingresos acumulables el monto de **$1,026,735.00**, el cual fue declarado por la actora como pérdida cambiaria.

A su vez, la actora no controvirtió la siguiente línea argumentativa de la motivación expresada en la resolución impugnada:

- "*El contribuyente no tiene evidencia* (sic) *documental que sustente que debe calcular pérdidas cambiarias por deudas en dólares con su parte relacionada OT, ya que restituye los préstamos en pesos y en con su Escrito de desvirtuación no presenta argumento alguno o evidencia* (sic) *documental que sustente lo contrario*".

En consecuencia, los argumentos en estudio son **inoperantes**, porque no fueron controvertidos aspectos de la motivación que sustentan la presunción de validez del acto controvertido.

En adición, la actora no controvirtió la parte la resolución impugnada en la cual fue expuesto lo siguiente:

- La actora manifestó originalmente **$1,136,803.00**, en la declaración del **31 de marzo de 2011**, por concepto de pérdida cambiaría con su parte relacionada.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

- La actora manifestó **$1,026,735.00**, en la declaración complementaria del **06 de julio de 2012**, por concepto de pérdidas fiscales con su parte relacionada.

Es aplicable, por analogía, la jurisprudencia I. 3o. A. J/22[64] emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

> **CONCEPTOS DE VIOLACION INOPERANTES. REGLAS PARA DETERMINARLOS.** Existen dos casos en los cuales deben declararse inoperantes los conceptos de violación hechos valer en una demanda de amparo directo, promovida en contra de una sentencia definitiva, laudo o resolución que haya puesto fin al juicio, dictada por los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo: el primero de ellos se presenta cuando los argumentos que integran los conceptos de violación no se enderezan a atacar ninguno de los fundamentos del fallo reclamado, por lo que resulta obvia la inoperancia de los mismos; el segundo, **cuando en los conceptos solamente se atacan algunos de los argumentos que rigen el acto materia de amparo, pero se dejan firmes otros, siendo inútil el estudio de los conceptos propuestos en la demanda de garantías, ya que aun y cuando resultaran fundados, dada la naturaleza del acto reclamado, sería imposible conceder el amparo y protección de la justicia federal**, para revocar el sentido de la resolución impugnada. Debe hacerse la aclaración de que si dentro de los conceptos propuestos existiere alguno de carácter formal, como pudiera ser la falta de estudio de algunos puntos de la litis, sí es posible conceder el amparo para efectos de subsanar la violación formal de que se trate ya que este tipo de

[64] S.J.F., Octava Época, Tomo VI, Segunda Parte-1, Julio-Diciembre, p. 335.

conceptos aun y cuando no se dirigen a los argumentos sustentadores del fallo, hacen notar vicios formales de la resolución reclamada.

Ahora bien, **a mayor abundamiento**, si la actora planteó, en el argumento **A)**, que niega lisa y llanamente que la pérdida cambiaria, por **$1, 026, 735.00,** es totalmente atribuible al préstamo que recibió en 2010 por su parte relacionada.

Entonces, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, su negativa es improcedente, porque implica la afirmación de que dentro del **$1, 026, 735.00** hay pérdida cambiaria por préstamos con partes no relacionadas**, máxime que, como fue expuesto en el considerando anterior, en el ejercicio fiscalizado solo realizó operaciones con su parte relacionada.**

Así, la actora tenía la carga de la prueba para desglosar y demostrar que parte de la pérdida cambiaria deriva de préstamos con empresas no relacionadas, sin embargo, no lo hizo, razón por la cual el argumento **A)** es **infundado** a mayor abundamiento.

Es aplicable, por analogía, la tesis 1a. CXIX/2017 (10a.)[65] emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **RENTA. EL ARTÍCULO 8, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE PARA 2014, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.** Conforme a lo dispuesto en el artículo mencionado, la utilización del devengo de la fluctuación cambiaria atiende al principio de proporcionalidad tributaria, pues con motivo de ese movimiento cambiario es que el patrimonio de las personas se incrementa con la ganancia o se reduce con motivo de la pérdida. Esto es, al igual que los intereses devengados, la fluctuación cambiaria constituye una carga financiera que soportan los contribuyentes y que se va adicionando o

[65] G.S.J.F., Décima Época, Libro 46, Septiembre de 2017, Tomo I, p. 240.

> disminuyendo al valor del crédito o la deuda contratados en moneda extranjera, lo que genera un incremento o decremento, según se trate de ganancia o pérdida, en el patrimonio de las personas. Así, el movimiento de riqueza que se genera con la fluctuación cambiaria, válidamente puede ser sujeto del impuesto sobre la renta desde que se devenga, **por lo que no se requiere esperar al momento en que se liquida la obligación contratada en moneda extranjera para que en ese instante se realice la conversión cambiaria** y se verifique la ganancia o pérdida cambiaria en esa operación. Por tanto, es correcto que el legislador haya dado el tratamiento de intereses a la ganancia o pérdida cambiaria devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, pues éstas al igual que los intereses constituyen un costo financiero que juega a favor o en contra de los causantes que modifica positiva o negativamente su patrimonio.

En segundo término, **a mayor abundamiento**, si fue planteado, en el argumento **B)**, que la autoridad refirió ilegalmente que la pérdida cambiaria no fue calculada con base en un tipo de cambio oficial.

Además, si, **a mayor abundamiento**, fue planteado, en el argumento **C)**, que el cálculo de la pérdida cambiaria debe calcularse por períodos, es decir, mensual y anualmente.

Luego, si el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone lo siguiente:

> [...]
>
> [...] La pérdida cambiaria no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida.

Entonces, **a mayor abundamiento**, los argumentos **B)** y **C)** son **infundados**, porque, por disposición legal expresa, la pérdida cambiaria debe calcularse con base en un tipo de cambio oficial el día en que se sufra y no mensual o anualmente

Es aplicable la tesis: 1a. CXVIII/2017 (10a.)[66] emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **PÉRDIDA O GANANCIA CAMBIARIA. AL INCORPORARSE AL PATRIMONIO DE LAS PERSONAS DÍA CON DÍA, REFLEJA UNA CAPACIDAD ECONÓMICA QUE PUEDE SER GRAVADA.** En términos de lo dispuesto en el artículo 8, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la pérdida o la ganancia cambiaria **se incorporan al patrimonio de las personas día con día**, esto es, se ve reflejado en el patrimonio momento a momento, de ahí que utilice el **concepto de devengar** al referirse a la ganancia o a la pérdida cambiaria; incluso, es la misma concepción que de ese término se utiliza en las normas de información financiera. Por lo tanto, es correcto que en la ley se haya reconocido el movimiento de riqueza en el patrimonio de las personas, ya sea ganancia o pérdida, **como se va generando**, sin que deba esperarse hasta que efectivamente se materialice el cumplimiento de la obligación pactada en moneda extranjera. Esto es, la ganancia o la pérdida cambiaria fluctúa **día con día**, lo que implica que los sujetos que contratan u obtienen préstamos en moneda extranjera ven modificado su patrimonio constantemente, es decir, la sola fluctuación de la moneda extranjera sobre la cual se llevó a cabo el negocio jurídico, hace que existan movimientos de riqueza que afectan a las personas de forma negativa o positiva. Así, son esos

[66] G.S.J.F., Décima Época, Libro 46, septiembre de 2017, Tomo I, p. 234.

> movimientos de la riqueza que el legislador pretendió gravar a través de conceder a la fluctuación cambiaria el mismo tratamiento que a los intereses devengados, pues estos conceptos se van generando día a día y modifican en esa misma medida el patrimonio de las personas. En ese sentido es que no se requiere que se materialicen las contraprestaciones pactadas en los negocios jurídicos para que se reconozca la potencialidad de contribuir, esto es, **no requiere que exista un flujo de efectivo para advertir que un concepto modifica el patrimonio de las personas** y, en esa medida, refleje una capacidad económica que permita ser gravada.

Finalmente, la actora expuso, en su argumentación, ni anexo un papel de trabajo en el cual desglosara día por día la pérdida cambiaria, habida cuenta que la autoridad refirió que "*El contribuyente no tiene evidencia* (sic) *documental que sustente que debe calcular pérdidas cambiarias por deudas en dólares con su parte relacionada OT, ya que restituye los préstamos en pesos y en con su Escrito de desvirtuación no presenta argumento alguno o evidencia* (sic) *documental que sustente lo contrario".*

Como colofón, en este fallo no estableció que la conversión de cambio, en la cual solo debe aplicar el tipo oficial a la divisa extranjera, debe ser calculada a valor de mercado en términos de los artículos 29, fracción IX; y 31, fracción XIV; de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ello porque la actora no controvirtió de fondo la aplicación de dichos preceptos.

Décimo primero. Artículo 46-A CFF, apartado B, fracción IV, y último párrafo. Suspensión del plazo por incumplimiento de requerimientos. La **actora** argumentó, en el **cuarto** concepto de

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

impugnación[67], lo siguiente:

[...]

CUARTO.- La resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-**588** que se controvierte es ilegal, toda vez que la misma es producto de un procedimiento de fiscalización que, por disposición expresa y ministerio de ley, ha quedado insubsistente y sin efectos, razón por la cual, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede decretar su nulidad lisa y llana.

En efecto, tal y como se señaló en el apartado de "Hechos" del presente ocurso, **fue el día 5 de junio del 2014** cuando se notificó a DIJAMEX el requerimiento de información y documentación contenido en el oficio No. 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo del 2014, ejerciendo la demandada sus facultades de comprobación.

Ahora bien, como es del conocimiento de ésa H. Sala, el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación establece como regla general que la duración de este tipo de auditorías debe ser de un año. No obstante, el mismo precepto establece en su apartado "B" la excepción siguiente:

Artículo 46-A. [Se transcribe]

Es decir, por tratarse de una auditoría de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas, la revisión instaurada por la demandada a DIJAMEX podría tener una duración máxima de dos años.

En consecuencia, en el presente caso, el inicio del ejercicio de facultades de comprobación fue el 5 de junio del 2014 (notificación del oficio No. 900-08-02-2014-751) entonces, por disposición expresa de ley, dicha auditoría debería

---

[67] Visible a partir de la página **veintitrés** del expediente.

durar como máximo hasta el 5 de junio del 2019.

Al respecto, y como es del conocimiento de ésa H. Sala, el mismo artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, en su último párrafo, establece que se considera concluida la revisión cuando se notifique el oficio de observaciones correspondiente. Por ello, se reitera, en el presente caso la fecha límite que la demandada tenía para notificar su oficio de observaciones (conclusión de la revisión) **lo era el 5 de junio del 2016.**

Esto fue corroborado por la propia demandada en su oficio No. 900-08-02-2014-39516 de fecha 7 de octubre del 2014, notado el 9 de octubre del mismo año, a través del cual hizo del conocimiento de DIJAMEX que, conforme a lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, la auditoría del presente caso tendría una duración máxima de 2 años. Lo anterior es reconocido por la propia demandada a fojas Nos. 26 y 27 de la resolución liquidatoria No. 900- 06-02-2017-588 que se controvierte.

En consecuencia, por ley y conforme a lo ratificado por la propia demandada en su oficio No. 900- 08-02-2014-39516 en el sentido de que la auditoría tendría una duración máxima de 2 años, es claro que la fecha límite que ella tenía para notificar el oficio de observaciones (conclusión de la revisión) lo **era el 5 de junio del 2016.**

No obstante todo lo anterior, de forma ilegal, incongruente y totalmente arbitraria y contradictoria, con fecha 25 de mayo del 2016 la demandada notificó a DIJAMEX el oficio No. 900-06-02-2016-327 de fecha 24 de mayo del 2016 mediante el cual hizo del conocimiento que la auditoría siempre no duraría 2 años, porque según ella, dicha

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

auditoría se había "suspendido" retroactivamente desde el 28 de octubre del 2014 hasta el 28 de abril del 2016, aduciendo que como DIJAMEX "no atendió" el requerimiento inicial No. 900-08-02-2014-751 (con el que ella ejerció facultades de comprobación) entonces se configuraba la causal de suspensión prevista en el artículo 46-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Con base en tan ilegal, incongruente, arbitraria y contradictoria dizque "suspensión" la duración de la auditoría del presente caso fue de DOS AÑOS, CINCO MESES Y VEINTICUATRO DÍAS, **pues fue hasta el 29 de noviembre del 2016 que la demandada notificó a DIJAMEX el oficio de observaciones No. 900-06-02-2016-1186**. Lo anterior es absolutamente ilegal e indebido, abiertamente violatorio de lo dispuesto por el artículo 46-A apartado "B" del Código Fiscal de la Federación, como se procederá a demostrar.

En efecto, la demandada aduce que mi mandante "no atendió" el requerimiento inicial No. 900-08- 02-2014-751 de fecha 29 de mayo del 2014 y que, por ello, la auditoría se "suspendió" conforme a lo establecido en el artículo 46-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, lo anterior es TOTALMENTE FALSO porque como la propia demandada lo reconoce y confiesa en la foja No. 14 de la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se controvierte, mediante dos escritos presentados el 26 y 27 de junio del 2014, respectivamente, mi mandante dio respuesta a tal requerimiento 900-08-02-2014-751 PROPORCIONANDO LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN que la propia demandada detalla y pormenoriza desde la foja No. 14 hasta la foja No. 24 de la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 misma. Por tanto, es absolutamente falso que DIJAMEX no hubiera atendido el requerimiento inicial No. 900-08-02-2014-751, porque hasta la propia demandada reconoce y detalla toda la información y documentación que mi mandante le proporcionó en respuesta a dicho requerimiento.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Cabe señalar que, como es del conocimiento de esa H. Sala, "no atender" un requerimiento, como lo establece la fracción IV del artículo 46-A del Código Tributario, es cuando el contribuyente no da respuesta alguna y ni siquiera contesta nada a la autoridad, ignorándola. Esto ya ha sido materia de análisis y pronunciamiento por parte de ése H. Tribunal conforme al siguiente Precedente de la Segunda Sección de la Sala Superior, que es directa y exactamente aplicable en el presente caso:

VII-P-2aS-838

SUSPENSIÓN DEL PLAZO MÁXIMO DE DOCE MESES PARA LA PRÁCTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.- NO SE ACTUALIZA CUANDO EL CONTRIBUYENTE VISITADO CONTESTA DE MANERA OPORTUNA LOS REQUERIMIENTOS DE DATOS, INFORMES O DOCUMENTOS QUE LE FORMULA LA AUTORIDAD VISITADORA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES FISCALES, AUN SIN PROPORCIONAR LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN QUE LE FUE REQUERIDA.- [Se transcribe]

Por ello, se reitera, "no atender" un requerimiento como lo establece la fracción IV del artículo 46-A del Código Tributario, es cuando el contribuyente no da respuesta alguna y ni siquiera contesta nada a la autoridad, ignorándola. Sin embargo, en el presente caso, DIJAMEX claramente si dio respuesta al requerimiento inicial No. 900-08-02-2014-751de fecha 29 de mayo del 2014, mediante dos escritos presentados el 26 y 27 de junio del 2014, siendo que hasta la demandada así lo reconoce y confiesa a fojas Nos. 14 a 24 de la resolución liquidatoria No. 900-

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

06-02-20 7-588, detallando toda la información y documentación que mi mandante le proporcionó. En consecuencia, es claro que en el presente caso la dizque "suspensión" en el plazo de duración de la auditoría determinada por la demandada es absolutamente arbitraria, ilegal e indebida, porque DIJAMEX nunca, jamás, se situó en el supuesto previsto en el artículo 46-A fracción IV del Código Tributario, no existiendo razón de hecho o de derecho que sustente la arbitraria e ilegal "suspensión" decretada por la demanda. Lo anterior se agrava si se considera que, a su arbitrio y capricho, la demandada estuvo "suspendiendo" y "reanudando" el procedimiento fiscalizador, según se le ocurriera, porque también mediante oficio No. 900-08-02-2014-39514 dizque "suspendió" por idénticas razones el desarrollo de la auditoría misma, una y otra vez.

Así las cosas, en el caso en estudio, nunca, jamás, se configuró la causal de suspensión a que alude el artículo 46-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación, como falsamente así lo adujo determinó ilegal e indebidamente la demandada.

Adicionalmente a toda la información y documentación que mi mandante le proporcionó a la demandada en respuesta al requerimiento inicial No. 900-08-02-2014-751, se tiene que tal y como consta en dicho requerimiento, específicamente en su foja No. 2, desde tal momento inicial la demandada informó que ella ya tenía en su poder el expediente en copia certificada de la visita domiciliaria RIM2500037/12 practicada a DIJAMEX por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, expediente certificado que le había sido previamente remitido por dicha autoridad. Al efecto, para pronta referencia, se inserta la imagen de la parte conducente.

(Se transcribe)

Al respecto, y como se acredita con la copia que se exhibe

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

del Acta Final de fecha 9 de julio del 2012 relativa a la visita domiciliaria practicada a mi mandante por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, en ella consta que en la auditoría dicha fiscalizadora revisó la contabilidad de DIJAMEX, específicamente sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas en materia de ISR y IETU por el ejercicio fiscal 2010, teniendo en su poder libros y pólizas de contabilidad de dichas contribuciones y periodo (fojas Nos. 5 a 8 del acta que se exhibe). Por tanto, si como lo reconoce y confiesa la propia demandada, todo el expediente de esa auditoría practicada por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa le fue remitido en copia certificada, teniéndolo ella en su poder inclusive desde antes de ejercer facultades de comprobación a mi mandante, entonces es claro que la demandada ya contaba con la contabilidad de DIJAMEX (todos los libros y pólizas en materia de ISR y IETU por el ejercicio fiscal 2010) siendo que como es del conocimiento de esa H. Sala, el artículo 2°, fracción VI de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente consagra el derecho de los contribuyentes a no aportar documentos que ya se encuentren en poder de la autoridad fiscal actuante.

Por tanto, independientemente de que DIJAMEX si dio respuesta al requerimiento inicial No. 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo del 2014, se tiene que además la propia demandada ya tenía en su poder copia certificada de la contabilidad de DIJAMEX la cual le fue proporcionada por la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa desde antes de que se instaurara la auditoría del presente caso, de tal forma que, indudablemente, con la información y documentación que

mi mandante le proporcionó directamente, y también con la información y documentación (contabilidad) que le proporcionó la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, la demandada tenía los elementos materiales y jurídicos para el desarrollo y substanciación de su revisión, lo cual confirma que, en el presente caso, nunca, jamás, se configuró la causal de suspensión a que alude el artículo 46-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación, como falsa, arbitraria e ilegalmente así lo adujo y determinó la demandada.

Adicionalmente, se tiene que como también lo reconoce y confiesa la demandada a foja No. 27 de la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se combate, mediante escritos presentados los días 28 y 30 de octubre del 2014, respectivamente, DIJAMEX presentó información y documentación en respuesta al segundo requerimiento formulado por la demandada contenido en el oficio No. 900-08-02-2014-39514 de fecha 3 de octubre del 2014, siendo que la propia demandada, desde la foja No. 27 y hasta la foja No. 38 de la misma resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se combate, detalla y pormenoriza las manifestaciones, argumentos y documentos que DIJAMEX le exhibió. Esto confirma una vez más que mi mandante nunca, jamás, se situó en el supuesto previsto en el artículo 46-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación, no existiendo razón de hecho o de derecho que pudiera sustentar la arbitraria e ilegal "suspensión" en el plazo de ejecución de la auditoría decretada por la demandada.

Se reitera, "no atender" un requerimiento, como lo establece la fracción IV del artículo 46-A del Código Tributario, es cuando el contribuyente no da respuesta alguna y ni siquiera contesta nada a la autoridad, ignorándola, como así se establece y confirma en el Precedente VII-P-2aS-838 de la Segunda Sección de la Sala Superior de ése H. Tribunal que fue transcrito con anterioridad, siendo que en el presente caso DIJAMEX claramente si atendió y contestó, proporcionando múltiple información y documentación, a los requerimientos que le

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

fueron formulados. Las consecuencias legales para ambos supuestos, que son diferentes, también por ley son distintas.

Por si fuera poco, se tiene que tal y como consta en las fojas Nos. 25 y 38 de la misma resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se combate, la demandada ya había impuesto a DIJAMEX sendas multas por no presentar "completa" la documentación requerida (multas impuestas mediante oficios Nos. 900-08-02-2014-39506 de fecha 4 de septiembre del 2014 y 900- 08-02-2014-64552 de fecha 17 de diciembre del 2014) de tal manera que, primero, la demandada reconoció que, a su parecer, mi mandante no le proporcionó "COMPLETA" la documentación requerida, lo cual está totalmente fuera del supuesto de "suspensión" a que alude el artículo 46-A fracción IV del Código Tributario (que el contribuyente no de respuesta alguna y ni siquiera conteste nada a la autoridad, ignorándola).

En segundo lugar, que la propia demandada ya había "sancionado" a DIJAMEX por no presentar (a su parecer) "COMPLETA" la documentación requerida, no siendo dable ni legal que, años después, mediante el oficio No. 900-06-02-2016-327 de fecha 24 de mayo del 2016 la demandada determinara que la auditoría se había "suspendido" retroactivamente desde el 28 de octubre del 2014 hasta el 28 de abril del 2016, dizque porque mi mandante "no atendió" los requerimientos que le fueron formulados, con el único propósito de justificar su inactividad, negligencia, retraso y descuido en la atención y substanciación debida de la auditoría practicada a mi mandante.

En este sentido, conforme se establece en el Código Fiscal de la Federación, cuando no se presenta COMPLETA la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

documentación requerida por la autoridad, lo que procede es la imposición de una multa (que lo hizo la demandada en el presente caso). Esto, inclusive, fue señalado expresamente por la propia demandada, como apercibimiento y consecuencia, en su oficio de requerimiento inicial No. 900-08-02-2014-751. Al efecto, se inserta la imagen de la parte conducente.

(Se transcribe)

Por tanto, conforme a la ley y acorde con el apercibimiento formulado por la propia demandada, si a su parecer mi mandante no le proporcionó de forma COMPLETA la documentación que le fue requerida, lo procedente en su caso era imponer la multa a que aluden los numerales 85 fracción I y 86 fracción I, del Código Tributario, como así lo hizo la demandada mediante los oficios Nos. 900-08-02-2014-39506 de fecha 4 de septiembre del 2014 y 900-08-02-2014-64552 de fecha 17 de diciembre del 2014, pero no como lo inventó arbitraria e ilegalmente después que, para ella, lo procedente era mejor "suspender" retroactivamente el plazo de ejecución de la auditoría, desde el 28 de octubre del 2014 hasta el 28 de abril del 2016, porque como se ha acreditado fehacientemente, en el presente caso DIJAMEX nunca, jamás, se situó en el supuesto previsto en el artículo 46-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Lo cierto es que, por ley y conforme a lo ratificado por la propia demandada en su oficio No. 900-08-02-2014-39516 en el sentido de que la auditoría tendría una duración máxima de 2 años, es claro que la fecha límite que ella tenía para notificar el oficio de observaciones era el 5 de junio del 2016, siendo que al haber notificado dicho oficio de observaciones hasta el 29 de noviembre del 2016 (DOS AÑOS, CINCO MESES Y VEINTICUATRO DÍAS DESPUÉS DE INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN) con ello la demandada violó flagrantemente lo expresamente dispuesto por el artículo 46-A apartado "B" del Código Tributario, que precisamente establece una duración máxima de 2 años para las

revisiones de este tipo.

Al haber excedido notoriamente la demandada el plazo legal de 2 años con que contaba para concluir su revisión, entonces en el presente caso se agota el supuesto previsto en el último párrafo del mismo artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, por cuanto hace a quedar sin efectos la orden y actuaciones de la revisión. Para pronta referencia, se transcribe lo establecido al respecto por dicho numeral:

[Se transcribe]

En consecuencia, toda vez que la resolución liquidatoria No. 900-06-02-2017-588 que se controvierte es producto de un procedimiento de fiscalización que, por disposición expresa y ministerio de ley, específicamente conforme a lo establecido en el último párrafo del numeral 46-A del Código Tributario, ha quedado insubsistente y sin efectos, en términos de lo dispuesto por el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo procede decretar su nulidad lisa y llana.

[...]

En cambio, la **autoridad** argumentó, en **contestación de la demanda**[68], lo siguiente:

[...]

Tercero: Se refuta el concepto de impugnación identificado como CUARTO del escrito inicial de demanda, en el que la actora sustancialmente señala lo

[68] Visible a partir de la página **trescientos sesenta** del expediente.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

siguiente:

[...]

A. A efecto de demostrar lo inoperante e infundado del argumento esgrimido por la actora, en primer término, resulta importante tener presente de qué premisas parte el argumento de la promovente.

En tal virtud, es de señalar que del análisis al argumento previamente sintetizado se advierte que la promovente sostiene que la duración de la auditoria fue de 2 años, 5 meses y 24 días, violentando abiertamente los (sic) dispuesto por el artículo 46-A, Apartado B del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, pues sostiene que no se actualizaba la causal de suspensión prevista en el artículo 46-A fracción IV del Código en comento, ya que sí atendido el requerimiento inicial de información y documentación, situación que es reconocida por la propia demandada a foja 14 de la resolución impugnada.

En ese mismo sentido, arguye que no atender un requerimiento, como lo establece la fracción IV del Artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, es cuando no da respuesta alguna y no responde nada, cuestión que se confirma en el precedente VII-P-2aS-838, en consecuencia, es claro que en momento alguno se actualizo la causa de suspensión.

Por último, señala que la información solicitada por la autoridad, ya obraba en su poder, esto conforme al expediente en copia certificada de la visita domiciliaria RIM2500037/12, practicada a la accionante por la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, circunstancia que es reconocida por la autoridad.

Tomando en consideración lo anterior, es claro que la accionante pretende hacer creer a esa H. Sala

Administrativa que la revisión de gabinete instaurada excedió el plazo previsto en la Ley.

En ese sentido, la litis a dilucidar en el presente apartado consiste ÚNICAMENTE en determinar si la hoy actora atendido el requerimiento inicial de información y documentación, para poder determinar si se actualizó la causal de suspensión prevista en el artículo 46-A fracción IV del Código en comento y como consecuencia sí la duración de la auditoria excedió o no el plazo establecido en Ley para su culminación.

Una vez hecha la anterior precisión, se procede a demostrar que los argumentos esgrimidos por la actora devienen inoperantes e infundados conforme a las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

A.1. En primer término, resulta importante traer a colación el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, precepto en el que se establece el plazo con que cuenta la autoridad para concluir sus revisiones, así como, los supuestos en las que éstas se pueden suspender, el cual en la parte conducente dispone lo siguiente:

Artículo 46-A. [Se transcribe]

Del artículo supra citado, claramente se advierte que la autoridad fiscal cuenta con un plazo de 12 meses para concluir la revisión de gabinete, contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Asimismo, se advierte que existen excepciones a dicha regla, dentro de las cuales se encuentra la relativa a que la autoridad fiscal solicite información a autoridades fiscales o

aduaneras de otro país, caso en el cual el plazo máximo para concluir la revisión de gabinete será de 2 años contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Por último, en el artículo supra citado también se establece que los plazos para concluir las revisiones de gabinete se suspenderán, entre otros casos, cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, el cual transcurrirá a partir del día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el mismo, el cual no puede exceder 6 meses.

A.2. Una vez establecido lo anterior, resulta importante traer a colación los antecedentes de la resolución impugnada, conforme a los siguientes hechos:

Mediante la solicitud de información, datos y documentación contenida en el oficio número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014, notificado legalmente, el 5 de junio de 2014 a la hoy actora, la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", de la Administración Central de Fiscalización a Precios de Transferencia, de la Administración General de Grandes Contribuyentes, ejerció directamente sus facultades de comprobación.

Mediante escritos presentados ante la Administración Central el 26 y 27 de junio de 2014, la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de representante legal de DIAMEX; en respuesta al oficio de requerimiento referido en el párrafo anterior, proporcionó diversa información y documentación.

Dado que en su Escrito de Respuesta #1 no proporcionó completos los informes, datos y documentos que le fueron requeridos, se le comunicó primero, la imposición de una multa y posteriormente, se le solicitó nuevamente mediante el oficio número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de

2014, los informes, datos y documentos que no fueron proporcionados en el Escrito de Respuesta #1, dicho oficio fue notificado legalmente, previo citatorio, el 6 de octubre de 2014, asimismo, se le comunicó que se suspendía el plazo para concluir la revisión de gabinete ya que no atendió el primer requerimiento de datos.

Asimismo, mediante oficio número 900 08-02-2014-39516 de fecha 7 de octubre de 2014, notificado legalmente, (previo citatorio) el 9 de octubre de 2014, se comunicó que el plazo de revisión de gabinete sería de dos años, por actualizarse el supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, ello dado a una solicitud de intercambio de información efectuada por la Autoridad ante el Servicio de Rentas Internas del gobierno de los Estados Unidos de América.

Mediante escritos presentados ante la Administración Central el 28 y 30 de octubre de 2014 (en adelante y en su conjunto Escrito de Respuesta #2), la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de representante legal de DIJAMEX; en respuesta al oficio de requerimiento número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de 2014, realizó diversas manifestaciones.

En virtud, de que en el Escrito de Respuesta #2 no proporcionó completos los informes, datos y documentos que le fueron requeridos mediante el oficio número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de 2014, ya antes referido, se le comunicó la imposición de una nueva multa.

Por otra parte, mediante oficio número 900-06-02-2016-000224 de fecha 30 de marzo de 2016, se le dieron a

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

conocer, en copia certificada, correspondiente al periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2010, la compulsa efectuada con la autoridad competente del Gobierno de los Estados Unidos de América, con relación 7 a la revisión de las operaciones que llevó a cabo con la entidad Ocean Technology, residente en dicho país, conforme la entregó la autoridad del Gobierno de dicho país (en adelante Intercambio de información) y, en donde se le otorgó un plazo de quince días para manifestar por escrito lo que a su derecho conviniera:

Habiendo transcurrido el plazo de quince días hábiles para manifestar por escrito lo que a su derecho conviniera, en relación con la documentación que se le dio a conocer del Intercambio de información llevada a cabo con el Gobierno de Estados Unidos, mediante escrito presentado ante la Administración Central el 28 de abril de 2016 (en adelante Escrito de Respuesta #3), la C. Clara Lizbeth López Soto, en su carácter de representante legal de DIJAMEX; realizó diversas manifestaciones.

Asimismo, mediante un segundo escrito presentado ante la Administración Central el 28 de abril de 2016 (en adelante Escrito de Respuesta #4), la C. Clara Lizbeth López Soto, en su carácter de representante legal de DIJAMEX; dio respuesta al oficio de requerimiento número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de 2014, de manera extemporánea, ya que el vencimiento de quince días hábiles para contestar el oficio citado había acontecido el 28 de octubre de 2014, por lo que se tuvo entonces, que dicho escrito fue presentado fuera de los plazos legales establecidos para ello, realizó manifestaciones y acompañado diversa documentación.

Seguidos los trámites de Ley, mediante oficio 900-06-02-2016-1186 de fecha 24 de noviembre de 2016, notificado legalmente, previo citatorio, el día 29 de noviembre de 2016, se emitió el oficio de observaciones, concluyendo así, las facultades de comprobación.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

De lo anterior, se advierte medularmente lo siguiente:

El oficio a través del cual la autoridad dio inicio a las facultades de comprobación quedó legalmente notificado el 5 de junio de 2014.

Derivado del análisis a los escritos presentados el 26 y 27 de junio de 2014, se advirtió que la hoy actora no proporcionó completos los informes, datos y documentos que le fueron requeridos, se le requirió nuevamente mediante el oficio número 900 08-02- 2014-39514 del 3 de octubre de 2014, el cual fue notificado legalmente el 6 de octubre de 2014, indicándole que se suspendía el plazo para concluir la revisión de gabinete.

Mediante oficio número 900 08-02-2014-39516 de fecha 7 de octubre de 2014, notificado legalmente el 9 de octubre de 2014, se comunicó que el plazo de revisión de gabinete sería de dos años, por actualizarse el supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Derivado del análisis a los escritos presentados el 28 y 30 de octubre de 2014, se pudo conocer que la hoy actora no proporcionó completos los informes, datos y documentos que le fueron requeridos mediante el oficio antes referido, se le comunicó la imposición de una nueva multa.

Fue hasta el escrito presentado el 28 de abril de 2016, que la hoy actora dio respuesta al oficio de requerimiento número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de 2014,

Seguidos los trámites de Ley, mediante oficio 900-06-02-2016-1186 de fecha 24 de noviembre de 2016, notificado legalmente, previo citatorio, el día 29 de noviembre de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

2016, se emitió el oficio de observaciones, concluyendo así, las facultades de comprobación.

Bajo ese contexto, claramente se advierte que el inicio de las facultades de comprobación, dio inicio el 05 de junio de 2014, asimismo, se advierte que la autoridad mediante oficio legalmente notificado el 09 de octubre de 2014, señaló que el plazo de la revisión sería de 2 años, por actualizarse el supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46- A del Código Fiscal de la Federación, por último, se tiene que el oficio de observaciones, con el cual se dio por terminada la revisión de gabinete quedó legalmente notificada el 29 de noviembre de 2016.

Cabe señalar, que, respecto de los citados antecedentes, no existe controversia, al no haber sido materia de debate por la pormovente (sic) en el agravio en estudio, por lo que la fecha en la que se llevaron dichos actos debe tenerse por cierta en los términos de la resolución impugnada.

Lo anterior es así, ya que el ÚNICO tópico a debate en el presente apartado, tal y como quedó asentado al momento de determinar la litis, consiste en determinar si la hoy actora aportó o no la información solicitada a través del primer requerimiento y consecuencia determinar si se actualizó la causal de suspensión prevista en el artículo 46-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

A.3. Una vez hecha la anterior precisión, es de señalar que son inoperantes los argumentos hechos valer en el agravio que se contesta, toda vez que la actora se limita a señalar que sí aportó la información solicitada a través del primer requerimiento de información y documentación, sin embargo, a lo largo de dicho concepto, no demuestra ni mucho menos explica qué documentales efectivamente exhibió ante la autoridad que denoten que efectivamente cumplió cabalmente con dicho requerimiento, ni mucho menos señala que registros o documentos deben ser analizados por esa H. Sala para demostrar que atendió el

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

requerimiento de la autoridad.

En ese sentido, el hecho de que la promovente se limite a señalar de manera genérica que sí aportó la información solicitada a través del primer requerimiento de información y documentación y en virtud de ello, solicitar que sean nulificadas, no es suficiente para que esa H. Sala Fiscal, se avoque al estudio del agravio de mérito, ya que no basta con que la promovente se limite a expresar la causa de pedir.

Lo anterior es así, pues los conceptos de violación o agravios deben indefectiblemente encontrarse vinculados y relacionados con el contexto litigioso que se somete a consideración.

En ese sentido, conviene puntualizar el contenido de la frase "pretensión deducida en el juicio" o petitum al tenor de lo siguiente:

a) La causa puede ser una conducta omitida o realizada ilegalmente, o bien, el acto ilícito que desconoce o viola un derecho subjetivo que es motivo de la demanda y determina la condena que se solicita, es decir, es la exigencia de subordinación del interés ajeno al propio;

b) La pretensión o petitum es la manifestación de voluntad de quien afirma ser titular de un derecho y reclama su realización;

c) El efecto jurídico perseguido o pretendido con la acción intentada y la tutela que se reclama;

d) El porqué del petitum es la causa petendi consistente en la razón y hechos que fundan la demanda.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Así las cosas, los conceptos de violación o agravios deben referirse, en primer lugar, a la pretensión, esto es, lo que se reclama y, en segundo lugar, a la causa petendi o causa de pedir, que implica el porqué de la pretensión, incluyendo los fundamentos o razones y los hechos de la demanda, así como las pruebas (que son la base de lo debatido).

La conexión o relación de estas últimas sólo debe darse con los hechos, que son determinantes y relevantes para efectos de la pretensión, en virtud de ser el único extremo que amerita y exige ser probado para el éxito de la acción deducida.

En tal orden de ideas, si la actora no señala con qué documentación atendió a cabalidad el primer requerimiento de información y documentación, sino únicamente se limita a realizar meras afirmaciones generales e imprecisas sin sustento o fundamento, es obvio que el concepto de violación que nos ocupa es inoperante y no puede ser materia de análisis por parte de esa H. Sala Administrativabajo (sic) la premisa de que es menester que expresen la causa de pedir.

Máxime cuando en esta instancia no opera la suplencia de la queja, ya que si bien es cierto que en términos del artículo 50, tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las sentencias de ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa deben fundarse en derecho y examinar todos los puntos controvertidos de la resolución impugnada, la demanda y la contestación, ello no implica que puedan suplir la deficiencia en los planteamientos que hagan los demandantes, ni un razonamiento que permita entender la supuesta ilegalidad de la resolución impugnada.

Asimismo, es de señalar que en términos del numeral señalado, lo único que pueden hacer las Salas de ese H. Tribunal es corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados, más no les está permitido citar los preceptos legales que la accionante haya

omitido citar ni mucho menos esgrimir un concepto de impugnación a favor de la demandante, en atención a que ésta sólo expone meras afirmaciones sin sustento y fundamento.

Sirve de apoyo a lo expuesto, el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que es del rubro y tenor siguiente:

SUPLENCIA DE LA QUEJA, NO PROCEDE EN JUICIO FISCAL Y AMPARO ADMINISTRATIVO. [Se transcribe]

Por tanto, es evidente que el concepto de impugnación que hace valer la actora en el presente juicio es inoperante al no demostrar con base en que información y documentación sí aportó el primer requerimiento efectuado por mi representada.

A.4. No obstante lo anterior, se procede a demostrar a esa H. Sala Administrativaque (sic) la hoy actora no atendió el primer requerimiento efectuado por mi representada.

A efecto de acreditar lo anterior, resulta oportuno recordar que las facultades de comprobación a cargo de la hoy actora dieron inicio con la solicitud de información, datos y documentación contenida en el oficio número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014, a través del cual se requirió lo siguiente:

[Se transcribe]

Ahora bien, mediante escritos presentados ante la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia el 26 y 27 de junio de 2014 (en adelante y en su conjunto Escrito de Respuesta #1), la C. Maclovia

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Robles Rubio, en su carácter de representante legal de DIJAMEX; proporcionó y manifestó lo siguiente:

[Se transcribe]

De lo anterior, claramente se advierte que la hoy actora mediante escritos de 26 y 27 de junio de 2014, no proporcionó los informes, datos y documentos que le fueron requeridos mediante el oficio número 900-08-02-2014-751 del 29 de mayo de 2014.

Lo anterior es así, ya que tal y como quedó resaltado en líneas anteriores, ÚNICAMENTE, se limitó a señalar que ya había sido sujeta a revisión, por el período comprendido del 1° de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, a través de la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12, girada por el C.P.C. Clodomiro Espinoza García, en su carácter de subsecretario de ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, haciendo alusión a cada una de las etapas de dicha revisión.

Asimismo, señaló que le resulta imposible dar contestación a los términos planteados, que no existía la información solicitada, que no existe registro de acciones nominativas a nombre la empresa que denomina DIJAMEX, insistiendo en el hecho de que ya había sido sujeta a revisión, incluso llegó a desconocer el periodo por el cual se estaba solicitando la información, no obstante que en el requerimiento inicial se señaló el periodo sujeto a revisión y además, reconoció expresamente que la información solicitada ya había sido proporcionada derivado de que ya había sido sujeta a revisión por parte de la referida Secretaría.

En ese sentido, esa H. Sala Administrativa válidamente podrá advertir que la hoy actora no proporcionó la información solicitada por la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", mediante la solicitud de información, datos y documentación contenida en el oficio número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014 y en consecuencia se actualizó la causal de

suspensión prevista en el artículo 46-A fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, como quedó asentado en líneas anteriores, la solicitud de información, datos y documentación contenida en el oficio número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014, fue notificado legalmente, el 5 de junio de 2014.

En efecto del análisis a los escritos presentados el 26 y 27 de junio de 2014, se advirtió que la hoy actora no proporcionó completos los informes, datos y documentos que le fueron requeridos, sé le requirió nuevamente mediante el oficio número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de 2014, el cual fue notificado legalmente el 6 de octubre de 2014, indicándole que se suspendía el plazo para concluir la revisión de gabinete.

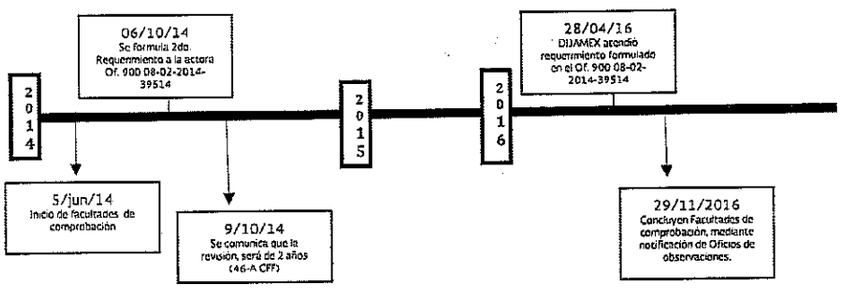
Incluso la falta de atención del requerimiento de información se corrobora con el hecho de que fue hasta el escrito presentado el 28 de abril de 2016, que la hoy actora dio respuesta al oficio de requerimiento número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de 2014.

Tomando en consideración lo anterior, es claro que la revisión de gabinete efectuada por la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", se encontró suspendida del 06 de octubre de 2014 hasta el 28 de abril de 2016, actualizándose el supuesto previsto en el artículo 46-A fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que la actora no atendió cabalmente en el plazo legal que le fue conferido en el oficio 900 08-02-2014-39514 de fecha 3 de octubre de 2014, sino de manera extemporánea hasta el 28 de abril de 2016, siendo a partir de esta fecha que se

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

reanudo el plazo para ejercer las facultades de comprobación lo cual, aunado a que la revisión de gabinete se amplió a 2 años; lleva a concluir que la autoridad no excedió del plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

A efecto de ser más claros en nuestra exposición, se realiza el siguiente esquema:



Tomando en consideración lo anterior, esa H. Sala Administrativa válidamente podrá concluir que la revisión de gabinete materia de controversia se emitió en el plazo establecido en Ley.

En efecto, si las facultades de comprobación dieron inicio el 05 de junio de 2014, contando únicamente que se actualizó el supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, dicha revisión, debió terminar el 05 de junio de 2016.

Sin embargo, tomando en consideración que la hoy actora fue omisa en aportar la documentación solicitada a través del primer requerimiento de información y documentación, tal y como quedó demostrado, es inconcuso que el plazo para que concluyera dicha revisión se suspendió por el plazo máximo establecido en Ley, que es de 6 meses.

Bajo esa (sic) contexto, se tiene que a la fecha de 05 de junio de 2016, se le deben adicionar los 6 meses que estuvo suspendida la revisión, por lo que se tiene que el plazo máximo para concluir la revisión fenecía el 05 de diciembre de 2016.

En tal virtud, si el oficio de observaciones, con el cual se tiene por concluida la revisión fue notificado legalmente el

29 de noviembre de 2016, es inconcuso que la revisión de gabinete instaurada a la hoy actora culminó dentro del plazo establecido en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Sin que sea óbice a lo anterior, el argumento esgrimido por la actora en el que sostiene que la propia demandada reconoce y confiesa en la resolución impugnada a foja 14, que mediante escritos de 26 y 27 de junio de 2017, la accionante dio respuesta a tal requerimiento, proporcionando la información y documentación que la misma demandada detalla y pormenoriza desde foja 14 a 24 de la resolución impugnada, ya que dicho argumento deviene infundado.

A efecto de acreditar lo anterior, resulta oportuno, en primer término, traer a colación la resolución impugnada, la cual en la parte que nos interesa se señaló lo siguiente:

[Se transcribe]

De lo anterior, claramente se advierte que mi representada no reconoció que la hoy actora haya proporcionado los informes, datos y documentos que le fueron requeridos, a través del oficio número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014, sino ÚNICAMENTE señaló que mediante escritos presentados ante la Administración Central el 26 y 27 de junio de 2014, la promovente dio respuesta a dicho requerimiento.

En ese sentido, es de señalar que la palabra "dio respuesta" no debe entenderse en el sentido de que la hoy actora proporcionó la documentación e información solicitada por la autoridad, sino en el contexto de que emitió una

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

respuesta, pero dicha respuesta no atendiendo los requerimientos de la autoridad.

Tan es así, que derivado de la omisión de atender dicho requerimiento mediante oficio número 900-08-02-2014-39506 del 4 de septiembre de 2014, se le impuso una multa, circunstancia que la hoy actora es omisa en señalar ante esa H. Instrucción.

En efecto, como se puede advertir a foja 38 a 41 de la resolución impugnada, la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia, impuso una multa a la actora por no proporcionar completa la documentación e información solicitada en el oficio número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014, multa que fue validada en cuanto a su legalidad en juicio de nulidad 3701/14-03-01-5 y, que la promovente omite desvirtuar.

Aunado a lo anterior, es de señalar que del análisis que esa H. Sala Administrativa se sirva efectuar a la respuesta de la hoy actora en atención al requerimiento contenido en el oficio número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014, válidamente podrá advertir que la promovente fue omisa en aportar la información solicitada.

En efecto, como quedó asentado en el inciso anterior, la hoy actora en atención al primer requerimiento, ÚNICAMENTE se limitó a señalar que ya había sido sujeta a revisión, por el período comprendido del 1° de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, a través de la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12, girada por el C.P.C. Clodomiro Espinoza García, en su carácter de subsecretario de ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, haciendo alusión a cada una de las etapas de dicha revisión.

Asimismo, señaló que le resulta imposible dar contestación a los términos planteados, que no existía la información solicitada, que no existe registro de acciones nominativas a nombre la empresa que denomina DIJAMEX, insistiendo en

el hecho de que ya había sido sujeta a revisión, incluso llegó a desconocer el periodo por el cual se estaba solicitando la información, no obstante que en el requerimiento inicial se señaló el periodo sujeto a revisión y además, reconoció expresamente que la información solicitada ya había sido proporcionada derivado de que ya había sido sujeta a revisión por parte de la referida Secretaria.

Bajo ese contexto, es claro que la promovente pretende hacer un análisis aislado y carente de sustento de la resolución impugnada, pretendiendo confundir a esa H. Sala Fiscal, para que se determine que si cumplió con el primer requerimiento de la autoridad.

Sin embargo, tal y como se desarrolló en el aparatado anterior, la promovente al momento de desahogar el requerimiento de la autoridad, se limitó a aportar documentación que no fue requerida e incluso respecto de la que si fue requerida señaló que no existía e incluso que desconocía el periodo sujeto a revisión.

Bajo esa óptica, es claro que la autoridad jamás reconoció que la hoy actora haya proporcionado la información y documentación solicitada a través del primer requerimiento efectuado, de ahí lo infundado del argumento de la actora.

La misma suerte debe correr para el argumento esgrimido por la actora en el que señala que respecto del segundo requerimiento contenido en el oficio 900 08 02-2014-39514 de fecha 03 de octubre de 2014, también dio respuesta mediante escrito de fecha 28 y 30 de octubre de 2014, información que la demandada detalla de foja 27 a 38 de la resolución impugnada.

Lo anterior es así, ya que del análisis de dichos escritos la autoridad determinó que no se aportaba la información solicitada, tan es así, que derivado de dichos escritos concluyó imponer una nueva multa a la promovente.

A efecto de acreditar lo anterior, resulta oportuno citar la resolución impugnada, la cual en la parte que nos interesa se señaló lo siguiente:

[Se transcribe]

De lo anterior, claramente se advierte que mediante escrito de fecha 28 y 30 de octubre de 2014, la hoy actora fue omisa en aportar la documentación e información solicitada por la autoridad mediante oficio número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de 2014.

Lo anterior es así, pues tal y como quedó resaltado ÚNICAMENTE se limitó a señalar que se encontraba imposibilitada para proporcionar la información requerida en razón de las consideraciones antes vertidas, primordialmente el hecho de que el ejercicio fiscal correspondiente comprendido del 1 de enero de 2010 al 3 de diciembre de 2010, ya fue objeto de facultades de comprobación por parte de la autoridad hacendaria.

Bajo ese contexto, es claro que los argumentos vertidos por la promovente en el sentido de aportó mediante escrito de fecha 28 y 30 de octubre de 2014, la información y documentación requerida por la autoridad deberán declarase infundados.

C. Por último, es de señalar que deviene infundado el argumento esgrimido por la actora en el que sostiene que la autoridad contaba desde antes de ejercer las facultades de comprobación, con la contabilidad de DIJAMEX, ya que tenía en su poder el expediente en copia certificada de la visita domiciliaria RIM2500037/12, practicada a la accionante por la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, por lo que independientemente, de que haya dado respuesta al

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

requerimiento, la demandada tenia los elementos materiales y jurídicos para el desarrollo de su revisión.

Lo anterior es así, ya que el hecho de que la autoridad contara con el expediente en copia certificada de la visita domiciliaria RIM2500037/12, practicada a la accionante por la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, no bastaba para determinar la situación fiscal del contribuyente.

A efecto de acreditar lo anterior, es de señalar que la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa no incluyó en su ejercicio de facultades de comprobación, el verificar la determinación de las operaciones de DIJAMEX con Ocean Technology Inc. como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables, como lo establece el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, por lo mismo, la información concerniente a esta verificación no forma parte del expediente de dicha Dirección.

En tal virtud, es claro que a efecto de determinar la situación fiscal de la hoy actora, la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", necesitaba de manera primordial la obtenida del Intercambio de información, con la que se demostró lo más importante que Ocean Technology Inc. fue parte relacionada de DIJAMEX durante el ejercicio fiscal de 2010 y, que por lo mismo, DIJAMEX debía determinar las operaciones con Ocean Technology Inc. como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables, como lo establece el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta

vigente en 2010.

[...]

Finalmente, la **autoridad** expuso, en sus **alegatos**[69], lo siguiente:

[...]

C. Por otra parte, resulta **infundado** el argumento de la actora en el que arguye la ilegalidad de la suspensión de la auditoría, toda vez que pierde de vista que la revisión de gabinete efectuada por la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", se encontró suspendida del 06 de octubre de 2014 hasta el 28 de abril de 2016, actualizándose el supuesto previsto en el artículo 46-A fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que la actora no atendió cabalmente en el plazo legal que le fue conferido en el oficio 900 08- 02-2014-39514 de fecha 3 de octubre de 2014, sino de manera extemporánea hasta el 28 de abril de 2016, siendo a partir de esta fecha que se reanudó el plazo para ejercer las facultades de comprobación lo cual, aunado a que la revisión de gabinete se amplió a 2 años, lleva a concluir que la autoridad no excedió del plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

C1. De igual forma deviene **infundado** el argumento de la actora en el que refiere que sí aporto la documentación requerida por la demanda, toda vez que como esa H. Sala podrá advertir mediante escrito de fecha 28 y 30 de octubre de 2014, la hoy actora fue omisa en aportar la documentación e información solicitada por la autoridad mediante oficio número 900 08-02-2014-39514 del 3 de octubre de 2014, pues **ÚNICAMENTE** se limitó a señalar que se encontraba imposibilitada para proporcionar la información requerida por el hecho de que el ejercicio fiscal correspondiente comprendido del 1 de enero de 2010 al 3 de diciembre de 2010, ya fue objeto de facultades de

---

[69] Visible en el reverso de la página **seiscientos setenta** del expediente.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

comprobación por parte de la autoridad hacendaria, pero, en ningún momento aporta la documentación que se le requirió.

[...]

Así, la **actora** argumentó esencialmente lo siguiente:

A) Que el crédito fiscal es ilegal, porque el oficio de observaciones 900-06-02-2016-**1186** del **veinticuatro de noviembre de dos mil dieciséis** fue notificado fuera del plazo de dos años previsto en el artículo 46-A, apartado B, del Código Fiscal de la Federación.

Que la Segunda Sección ha establecido que "no atender" un requerimiento implica que el contribuyente no da respuesta alguna y ni siquiera contesta nada a la autoridad.

Que, con fundamento en la fracción IV del artículo 46-A, el plazo fue suspendido ilegalmente, pues la autoridad estimó que no atendió los requerimientos contenidos en los oficios 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce** y 900-08-02-2014-**39514** del **tres de octubre de dos mil catorce.**

B) Que la autoridad reconoció, en la resolución impugnada, que sí respondió ambos requerimientos, razón por la cual no fue válido que la autoridad suspendiera el plazo para la conclusión de la revisión de gabinete.

Que la autoridad reconoce, por una parte, que la actora manifestó que la información requerida no sería proporcionada, porque ya había sido entregada a la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, y por otra, detalla la información que proporcionó.

Que incluso, a través de los oficios 900-08-02-2014-**39506** del **cuatro de septiembre de dos mil catorce** y 900-08-02-2014**64552** del **diecisiete de diciembre de dos mil catorce** a la actora le fueron impuestas multas por no haber proporcionado completa la documentación requerida.

c) Que si la revisión de gabinete fue notificada el **cinco de junio de dos mil catorce**, entonces, la autoridad podía notificar válidamente el oficio de observaciones hasta el **cinco de junio de dos mil dieciséis**.

Que la autoridad notificó el oficio de observaciones hasta el **veintinueve de noviembre de dos mil dieciséis**, razón por la cual la fiscalización duró **dos años**, **cinco meses** y **veinticuatro días.**

Resolución

En primer lugar, la **cuestión de hecho** está integrada por los oficios y escritos siguientes:

- Oficio 900 08-02-2014-**39416** del **07 de octubre de 2014,** a través del cual fue comunicado que la revisión de gabinete duraría **02 años**, esto es, que el oficio de observaciones podría notificarse hasta dentro de ese contado a partir del inicio de la revisión de gabinete.

- Oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014.** Primer requerimiento.

- Escritos presentados ante la autoridad **el 26 y el 27 de junio de 2014** para responder el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014.**

- Oficio 900 08-02-2014-**39506** del 04 de septiembre de 2015. Multa "***por no proporcionar completa la documentación e información solicitada***" en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014.**

- Oficio 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014.** Requerimiento.

- Escrito presentado ante la autoridad el **28 de octubre de 2014** para responder el oficio 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014**.

- Oficio 900 08-02-2014-**64552** del **17 de diciembre de 2014.** Multa "***por no proporcionar la documentación e información solicitada***" en el oficio 900-08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014.**

- Oficio 900-06-02-2016-**327** del **24 de mayo de 2016**, a través del cual fue comunicada la suspensión del plazo para la notificación del oficio de observaciones.

- Parte de la resolución impugnada en la cual fue indicada la suspensión del plazo para la notificación del oficio de observaciones.

Ahora, analizaremos el contenido de tales oficio y escritos. Así, a través del oficio 900 08-02-2014-**39416** del **siete de octubre de dos mil catorce**[70], la autoridad comunicó a la actora lo siguiente:

> [...]
>
> Esta Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" [...], le comunica que se ubicó dentro del supuesto establecido en el Apartado B primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, por lo que el plazo de la revisión [...], será de **dos años contados a partir del el 5 de junio de 2014**, fecha en que se le notificó el inicio de las facultades de comprobación.
>
> Lo anterior, derivado de la solicitud de intercambio de

[70] Visible a partir de la página **ciento seis** del expediente administrativo.

información efectuada ante el Servicio de Rentas Internas del gobierno de los Estados Unidos de América.

[...]

En segundo lugar, el oficio 900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce**[71] es del tenor siguiente:

[...]

Esta Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", [...] le solicita la información y documentación que a continuación se señala.

Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está afecta como sujeto directo, en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto sobre la Renta, para verificar hechos diferentes de las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas y en su carácter de retenedor y responsable solidario en materia de impuesto sobre la renta derivado de dichas operaciones; e Impuesto Empresarial a Tasa Única, en específico para verificar las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas; por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010.

[...]

La información y documentación que se deberá proporcionar es la siguiente:

---

[71] Visible a partir de la página **setenta y tres** del expediente administrativo.

[...]

Toda o parte de la documentación y/o información anterior solicitada, la podrá presentar en medios electrónicos sí así lo desea. Asimismo, en caso de que se proporcione documentación en idioma distinto al español, se deberá proporcionar en su idioma original y adjuntar su debida traducción de conformidad con lo señalado en el artículo 271 del Código Federal Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del segundo párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Esta información y documentación deberá presentarse en forma completa, correcta, legible y oportuna, mediante escrito original y dos copias, firmado por el contribuyente o su representante legal, haciendo referencia al número de este oficio, en esta Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", dependiente de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, con domicilio en Av. Hidalgo No. 77, Módulo III, Planta Baja, Colonia Guerrero, Delegación Cuauhtémoc, C.P. 06300, en esta Ciudad de México, Distrito Federal, dentro del plazo de quince días, contados a partir del siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del presente oficio, de conformidad con lo previsto en el artículo 53, primero y segundo párrafos, inciso c) del mencionado Código Fiscal de la Federación vigente.

De conformidad con lo que establece el artículo 48, del Código Fiscal de la Federación vigente, se hace de su conocimiento que el no proporcionar en forma completa, correcta, legible y oportuna, los informes, datos y

documentos solicitados para el ejercicio de las facultades de comprobación, dentro del plazo otorgado para tal efecto, constituye una infracción en términos del artículo 85, primer párrafo, fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en el artículo 86, primer párrafo, fracción I del propio Código Fiscal de la Federación vigente, en cuyo caso, la autoridad podrá proceder en términos de lo dispuesto en el artículo 40, del referido Código.

La presente no incluirá la revisión y comprobación del cumplimiento de las siguientes obligaciones: los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes y lo relativo al origen de mercancías, así como su entrada y salida a territorio nacional.

[...]

En tercer lugar, los **escritos de respuesta 1** presentados el **26 y 27 de junio de 2014** son del tenor siguiente:

[...]

X. <u>Razones que motivan la promoción.</u>

El objeto del requerimiento **<u>ya ha sido objeto de revisión</u>** derivado de una visita domiciliaria por el ejercicio comprendido del 1° de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, en materia del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, y como retenedor; del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en cumplimiento a la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DF02131/2012 de fecha 26 de marzo de 2012, girada por el C.P.C. Clodomiro Espinoza García, en su carácter de subsecretario de ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, sin embargo, se da atención al requerimiento formulado por esta H. Autoridad.

XI. <u>Sujeción a las facultades de comprobación de la</u>

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

S.H.C.P., o de las entidades federativas.

Bajo protesta de decir verdad manifiesto que, mi representada **ya fue objeto de revisión** del 10 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, en materia del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, y como retenedor, del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en cumplimiento de la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DF02131/2012 de fecha 26 de marzo de 2012, girada por el C.P.C. Clodomiro Espinoza García, en su carácter de subsecretario de ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.

XII. Hechos y circunstancias relacionadas con la promoción.

Bajo protesta de decir verdad, manifiesto hechos de los cuales tengo conocimiento y son antecedente del presente ocurso:

Mi representada fue sujeta a revisión por el período comprendido del 1° de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, en materia del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, y como retenedor, del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en cumplimiento de la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DF02131/2012 de fecha 26 de marzo de 2012, girada por el C.P.C. Clodomiro Espinoza García, en su carácter de subsecretario de ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, como se acredita

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

con anexo "DOS".

En la visita domicilia que le fue notificada a mi representada mediante oficio número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12 de la sección de dirección de fiscalización de la Secretaria de Administración y Finanzas del Estado de Sinaloa, donde se solicitó de conformidad con el artículo 53 inciso a) del Código Fiscal de la Federación, se presentara de forma inmediata a disposición de esta, todos los elementos que integran la contabilidad como lo son, entre otros: los libros principales y auxiliares; los registros y cuentas especiales; papeles, discos y cintas; así como otros medios procesables de almacenamiento de datos; los libros y registros sociales; la documentación comprobatoria de sus operaciones y proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tenga relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales objeto de la revisión, así mismo se les deberá permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fabricas, bodegas y cajas de valores, que se localicen dentro del mismo domicilio señalado en los datos identificatorios de contribuyente, como se acredita con el anexo "TRES".

Mi representada exhibió ante los visitadores adscritos toda la información que le fue solicitada, la cual fue debidamente analizada, revisada, supervisada, y cumplió con la planeación, ejecución y terminación de la visita domiciliaria, apegándose a la Normas de Información Financiera mexicanas e internacionales, y a las leyes que le son aplicables en materia fiscal.

Al solicitar los registros y libros, corroboraron los hechos presentes y futuros, porque derivan de la devengación contable, como lo dispone el postulado básico NIF A2 en su párrafo 27 al 39 de las Normas de Información Financiera mexicanas vigentes.

En este acto los visitadores adscritos cumplieron con revisar las características cualitativas (NIF A4) y cuantitativas de la información financiera, porque pidieron información financiera y datos e informes sobre ellas.

En este mismo acto los visitadores adscritos a esta Secretaria de administración y finanzas, solicitan permiso para hacer recorridos por las instalaciones que ocupa el domicilio fiscal del contribuyente visitado, ante lo cual, tras haber manifestado que no tiene objeción alguna, se procedió a revisar dichas instalaciones, las cuales constan de un recibidor y varios departamentos para algunos de sus empleados, en las cuales no se encontró documentación que relacionar aparte de la ya señalada con anterioridad.

Los visitadores adscritos a esta Secretaria de Administración y Finanzas de los Mochis Ahome, Sinaloa, para cumplir con la razón de negocios, hicieron un recorrido por las instalaciones de la empresa, mismo que narran en su acta inicial, que consta de un recibidor y varios departamentos, y que en ellos no visualizaron más información que formara parte del sistema de información contable.

A los visitadores en ningún momento se les oculto información alguna sobre la operatividad del negocio, por ese motivo mi representada no encuentra sustentada la razón de los hechos diferentes manifestados por esta administración central de grandes contribuyentes.

Esta autoridad en su acta de inicio de la visita domiciliaria, certifico copias que reproducen fielmente los

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

originales de las balanzas de comprobación mensuales, los cuales vienen establecidos en el folio número DFLM25008150112005.

Los visitados al momento de certificar las balanzas de comprobación que forman parte integral de la contabilidad como lo establece el Código Fiscal de la Federación vigente en 2014 en su artículo 28, esto no permite modificar, enmendar, arreglar, o adecuar alguna cifra reflejada en ella, por eso me permito exponer que no existen hechos diferentes en materia del impuesto sobre la renta, en impuesto empresarial a tasa única, en retenciones del impuesto sobre la renta y en impuesto al valor agregado.

Derivado de dicha revisión esta Secretaria determino diferencias en materia del Impuesto Sobre la Renta, tal y como lo establece la acta final con numero de oficio SAF-SSI-DF-DP-02131/2012 en la (sic) folio número DFLM25016310212005, así mismo también existieron diferencias sobre el Impuesto Empresarial a Tasa Única y esta viene plasmada en el folio número DFLM25016310212006, y las retenciones de ISR y retenciones de IVA también de estos existió diferencia las cuales están determinadas en el folio DFLM25016310212006 y DFLM25016310212007, como se acredita con el anexo "CUATRO".

Los visitadores adscritos a esta Secretaria de Administración y Finanza del Estado de Sinaloa, sobre sus resultados obtenidos fundamentaron todo su dicho y aseveraciones cumpliendo así con lo establecido en el artículo 38 en su fracción cuarta del Código Fiscal de la Federación, apegando a la juridicidad del caso especial de mi representada.

Dicha revisión concluyo con corrección como se advierte del propio oficio al cual hoy se da contestación.

En fecha cinco de junio de dos mil catorce, fue notificada a mi representada el oficio 900-08-02-2014-751 emitido

por el L. EN C. ALBERTO PLATAS GARCIA, Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "2", respecto del cual hoy se da contestación, como se acredita con el anexo "CINCO".

Ad cautelam y no obstante que no existen elementos nuevos que permitan a esta autoridad realizar una nueva revisión sobre actos que ya han sido revisados, amén de que la autoridad hace referencia en su oficio al cual se da contestación **a una empresa denominada DIJAMEX**, misma que no corresponde a mi representada, sin embargo, a fin de precisar la buena intención de mi representa me permito hacer manifestación en los siguientes términos:

A efecto de no transcribir todo el contenido del requerimiento punto por punto, **me permito precisar el número y encabezado**, solicitando se tenga por reproducido como si a la letra se insertara:

1.- Copia simple del acta constitutiva de DIJAM EX.

Al respecto no existe acta constitutiva a nombre la empresa que denomina DIJAMEX

2.- Copia simple de los avisos de inscripción y cambios al registro federal de contribuyentes.

Al respecto **se exhibe** la siguiente documentación que constituye el anexo "SEIS" aclarando que no se precisa en el oficio que se contesta el ejercicio correspondiente:

3.- Consta en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria **que la actividad principal de DIJAMEX** consiste en envasar, enlatar, plastificar y

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

etiquetar toda clase de productos alimenticios, importar exportar, fabricar, producir, elaborar, procesar, comercializar, publicitar, distribuir, almacenar, empaquetar, empacar, transportar, comerciar y negociar en cualquier forma todo tipo de alimentos, materias primas, maquinaria y equipo relacionados con los productos del mar.

Al respecto, se solicita lo siguiente:

Explique a detalle en qué consisten sus procesos de envasado, enlatado, plastificado y etiquetado de toda clase de productos alimenticios:

Que tipos de producto importó.

Qué tipo de productos exportó.

Explique a detalle en qué consisten sus procesos de fabricación, producción, elaboración y procesamiento de todo tipo de materias primas relacionadas con los productos del mar.

Aclare el uso en sus procesos productivos de los activos fijos de su propiedad.

Señale qué funciones realizó para comercializar y negociar productos, es decir, si además, de la compra de productos para ser revendidos incurrió en gastos tales como publicidad mercadotecnia, transporte, comisiones de ventas, etc.

Aclare qué productos son los que trabajó en el ejercicio fiscal 2010

Señale cuántas plantas tenía y su ubicación.

Señale cuántos centros de distribución tenía y su ubicación, incluyendo en su caso, centros en el extranjero.

A efecto de atender la solicitud de esa autoridad le manifiesto que **No existe en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria que la actividad**

principal a nombre la empresa que denomina DIJAMEX, razón por la cual me resulta imposible dar contestación a los términos planteados.

4.- Copia simple de las actas de asamblea de accionistas ordinarias y extraordinarias celebradas en el ejercicio fiscal de 2010, así como actas de asamblea de accionistas ordinarias y extraordinarias celebradas en ejercicios posteriores al de 2010, que tengan relación con el ejercicio fiscal de 2010.

No existen

5.- Registro actualizado de las acciones nominativas de DIJAMEX previsto en el artículo 128 de la Ley General de Sociedades Mercantiles por el ejercicio fiscal de 2010.

No existe registro de acciones nominativas a nombre la empresa que denomina DIJAMEX

6.- Las actas del consejo de administración de DIJAM EX del ejercicio 2010, así como de aquellas que aunque hayan sido celebradas en ejercicios fiscales diferentes al de 2010, tuvieron relación con el ejercicio fiscal de 2010.

No existen actas del consejo de administración a nombre de la empresa que denomina DIJAMEX

7.- Balanza de comprobación definitiva al 31 de Diciembre de 2010, detallada. Así como el catálogo de cuentas respectivo, identificando las cuentas de saldos y operaciones con residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el inicio del periodo por el cual se está solicitando dicha información.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

8.- Movimientos contables realizados para determinar las cifras contables manifestadas en la declaración por corrección fiscal presentada el 6 de Julio de 2012, identificando las cuentas de saldos y operaciones con residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el periodo por el cual están solicitando la formación.

9.- Estados financieros preparados al 31 de Diciembre de 2010 por contador Público y sus respectivas notas, identificándolas cuentas de saldos y operaciones con residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el inicio del periodo por el cual se está solicitando dicha información.

10.- Comprobantes de aportaciones para futuros aumentos de capital realizadas en el ejercicio fiscal de 2010, tanto de los cheques o transferencias de pago realizadas por cada uno de sus accionistas como de los depósitos recibidos en DIJAMEX, identificando los provenientes de residentes en el extranjero.

No existe comprobante de aportaciones para futuros aumentos de capital a nombre de la empresa que denomina DIJAMEX.

11.- De la consulta efectuada por esta Administración a los bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, se conoció que presentó declaración anual normal el 31 de marzo de 2011 y complementaria por corrección fiscal el 6 de julio de 2012, con la siguiente información:

A. Estado de posición financiera (balance general).

[...]

Al respecto:

a) Integre, concilie y explique todas y cada una de las diferencias que se muestran en el cuadro anterior,

determinadas al comparar las cantidades manifestadas en las declaraciones normal y complementaria por corrección fiscal. Proporcione toda la documentación comprobatoria que sustente las diferencias.

b) Explique cuál fue su razonamiento para manifestar en su declaración normal que $5,032,830 correspondían a cuentas y documentos por pagar del extranjero con partes relaciones. Proporcione una integración de los $5,032,830 por proveedor y señale las disposiciones fiscales de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 que utilizó su razonamiento.

c) Explique cuál fue su razonamiento para ya no manifestar en su declaración por corrección fiscal que $5,032,830 correspondían a cuentas y documentos por pagar del extranjero con partes relacionadas y señale las disposiciones fiscales de la ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 que utilizó para su razonamiento:

> Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

B. Estado de resultados

[...]

Al respecto:

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

d) Integre, concilie y explique todas y cada una de las diferencias que se muestran en el cuadro anterior, determinadas al comparar las cantidades manifestadas en las declaraciones normal y complementaria por corrección fiscal. Proporcione toda la documentación comprobatoria que sustente las diferencias.

e) Explique cuál fue su razonamiento para manifestar en su declaración normal que $78,423,530 correspondían a ventas y/o servicios extranjeros con partes relacionadas. Proporcionar una integración de los $78,423,530 por cliente y señale las disposiciones fiscales de la Ley del impuesto sobre la Renta vigente en 2010 que utilizó para su razonamiento.

f) Explique cuál fue su razonamiento para ya no manifestar en su declaración por corrección fiscal que $78,423,530 correspondían a ventas y/o servicios extranjeros con partes relacionadas y señale las disposiciones fiscales de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 que utilizó para su razonamiento.

g) Explique cuál su razonamiento para manifestar en su declaración normal que $1,136,803 correspondían a pérdida cambiaria con partes relacionadas.

Proporcione una integración del $1,136,803 y señales las disposiciones fiscales de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 que utilizó para su razonamiento.

h) Explique cuál fue razonamiento para ya no manifestar en su declaración por corrección fiscal que $1,136,803 correspondían a pérdida cambiaria con partes relacionadas y señale las disposiciones fiscales de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010 que utilizó para su razonamiento.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012,

Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

C. Determinación del impuesto sobre la renta. Conciliación entre el resultado contable y fiscal.

[...]

Al respecto:

i) Integre, concilie y explique todas y cada una de las diferencias que se muestran en el cuadro anterior, determinadas al comparar las cantidades manifestadas en las declaraciones normal y complementaria por corrección fiscal. Proporcione toda la documentación comprobatoria que sustente las diferencias.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

D. Determinación del impuesto empresarial a tasa única.

[...]

Al respecto:

j) Integre, concilie y explique todas y cada una de las diferencias que se muestran en el cuadro anterior,

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

determinadas al comparar las cantidades manifestadas en las declaraciones normal y complementaria por corrección fiscal. Proporcione toda la documentación comprobatoria que sustente las diferencias.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

12.- Proporcione la integración mensual de ingresos por clientes, identificando los clientes extranjeros, el monto de las ventas totales, devoluciones sobre ventas, bonificaciones sobre ventas, descuentos sobre ventas y otros cargos y/o disminuciones a las ventas de clientes extranjeros, así como la cobranza realizada de dichos ingresos en el ejercicio fiscal de 2010. Asimismo, proporcione copia de los estados de cuenta y/o transferencias bancarias de DIJAMEX donde sustente la cobranza correspondiente a las ventas de sus clientes extranjeros.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria practicada** al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

13.- Copia simple de facturas, notas de cargo y crédito que fueron expedidas a sus clientes residentes en el extranjero durante el ejercicio de 2010.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de**

revisión en la visita domiciliaria practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

14.- Pedidos de venta u órdenes de compra de sus clientes residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del cual están solicitando la información.

15.- Remisiones de venta o notas de salida para sus clientes residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del cual están solicitando la información.

16.- Salidas del almacén de los productos enajenados a sus clientes residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del cual están solicitando la información.

17.- Pedimentos de exportación efectuados a sus clientes residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del cual están solicitando la información.

18.- De la consulta efectuada por el SAT a las bases de comercio exterior, se conoció que efectuó importaciones en el ejercicio fiscal de 2010 por un monto de $ 3'295,832. Así mismo, en la Declaración informativa de Operaciones con terceros (DIOT) se tienen registradas operaciones por

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

$1'054,187 con su proveedor extranjero Ocean Technology, Inc.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas y en su momento fue objeto de corrección.

19.- Contratos con residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del cual están solicitando la información.

20.- Explique a detalle si alguno de sus clientes residentes en el extranjero se ubicó en el supuesto establecido en el quinto párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2010.

Al respecto**, se desconoce por no ser hechos propios**.

21.- Proporcione la integración del saldo de la cuenta de Clientes al 31 de Diciembre de 2010, identificado lo relativo a clientes residentes en el extranjero.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas, amén de que no especifica de que periodo a que periodo lo requiere.

22.- Integración del saldo de la cuenta de inventarios al 31 de Diciembre de 2010, identificando lo relativo a proveedores residentes en el extranjero.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas, amén de que no especifica de que periodo a que periodo lo requiere.

23.- Aclare si efectuó compras y/o ventas de activos fijos durante el ejercicio fiscal de 2010 a residentes en el extranjero. En caso afirmativo, proporcione una integración a detalle de las compras y/o ventas de activos fijos realizadas durante el ejercicio de 2010.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información ya **fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

24.- Integración del saldo de las cuentas por pagar con proveedores y acreedores al 31 de Diciembre de 2010, identificando lo relativo a residentes en el extranjero.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA

2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

RÍA GENERAL
ERROS

25.- Proporcione la integración mensual de compras por proveedor, identificando proveedores extranjeros, el monto de las compras totales, devoluciones, bonificaciones y/o descuentos sobre compras, tanto de impuestos como de activos fijos, así como los pagos realizados de dichas compras en el ejercicio fiscal de 2010. Asimismo proporcione copia de los estados de cuenta y/o transferencias bancarias de DIJAMEX donde se sustente el pago de las compras con proveedores extranjeros.

No existe documentación que solicita a nombre de la empresa que denomina DIJAMEX

26.- Copia simple de facturas, notas de cargo y crédito que fueron expedidas por sus proveedores residentes en el extranjero, tanto de inventarios como de activos fijos, durante el ejercicio de 2010.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría de Administración y Finanzas.

27.- Pedidos de compra para sus proveedores residentes en el extranjero, tanto de inventarios como de Activos fijos.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del cual están solicitando la información.

28.- Entradas al almacén de los productos adquiridos a sus proveedores residentes en el extranjero, tanto de inventarios, como de activos fijos.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del

cual están solicitando la información.

29.- Pedimentos de importación efectuados para sus compras a residentes en el extranjero, tanto de inventarios como de activos fijos.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del cual están solicitando la información.

30.- Contratos con proveedores y/o acreedores residentes en el extranjero.

El requerimiento **no especifica** el periodo respecto del cual están solicitando la información.

31.- Explique a detalle si alguno de sus proveedores residentes en el extranjero se ubicó en el supuesto establecido en el quinto párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2010.

Al respecto, **se desconoce por no ser hechos propios**.

32.- Aclare si efectuó gastos en el ejercicio fiscal de 2010, por remuneraciones y prestaciones a personal residente en el extranjero. En caso afirmativo, proporcione una integración de las personas residentes en el extranjero que remunero, indicando los importes de remuneración. Asimismo, proporcione copia de los estados de cuenta y/o transferencias bancarias de DIJAM EX donde se sustente el pago de los mismos.

No existen gastos a nombre de la empresa que denomina DIJAMEX

33.- Proporcione una integración de gastos realizados con

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

residentes en el extranjero, indicando el nombre del residente en el extranjero, el importe del gasto tanto en dólares americanos como en pesos. Asimismo, proporcione copia de los estados de cuenta y/o transferencias bancarias de DIJAMEX donde se sustente el pago de los mismos.

No existe esta información a nombre de la empresa que denomina DIJAMEX, amén de que el requerimiento no especifica el periodo respecto del cual están solicitando la información.

34.- Aclare si se generaron intereses devengados a favor o a cargo con residentes en el extranjero, o bien si realizo operaciones de préstamo con residentes en el extranjero. En caso afirmativo, proporcione:

Integración de las personas residentes en el extranjero con quienes se generaron intereses devengados a favor o a cargo, o bien, si realizo operaciones de préstamo.

Los cálculos de los intereses devengados a favor o a cargo, o bien aclarando si hubo intereses en las operaciones de préstamo que realizo.

Contratos que dieron origen a dichos intereses.

El requerimiento **no especifica el periodo** respecto del cual están solicitando la información.

35.- Aclare si se generó participación de los trabajadores en las utilidades para el ejercicio fiscal de 2010. Proporcione el cálculo de la renta gravable para efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades.

Sobre el particular, me permito manifestar a esa autoridad que esta información **ya fue objeto de revisión en la visita domiciliaria** practicada al amparo de la orden número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12, de fecha 26 de marzo de 2012, por parte de la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos, dependiente de la Secretaría

de Administración y Finanzas.

38.- Indique si el Servicio de Administración Tributaria emitió resoluciones a DIJAMEX, que se refieran al ejercicio fiscal de 2010. En caso afirmativo, proporcione copia de las mismas.

Al respecto, me permito informar que a la fecha **no existen resoluciones** por parte del Servicio de Administración Tributaria a nombre de la razón que denomina DIJAMEX.

CONSIDERACIONES

1. Como lo podemos constatar en la parte de hechos, mi representada hizo entrega de toda la información a los visitadores adscritos a la Secretaria de Administración y Finanzas de los Mochis Ahome, Sinaloa, esto permite concluir que si cumplimos con la razón de negocios, con la razonabilidad financiera, con el respaldo documental de la existencia de la operación, y con el respaldo de su existencia.

2. El plazo que se establece en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación y 18 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, para concluir las visitas domiciliarias de manera correcta, y así evitar contingencias, hechos que provoquen errores importantes o relevantes, o eventos que puedan provocar hechos diferentes, consideramos que el plazo si permite revisar y concluir con todos los procedimientos que se deben aplicar.

3. De conformidad con el artículo 10 en su tercer párrafo y 13 de la ley de coordinación fiscal, establece que la entidad federativa al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Fiscal deberá llevarse a cabo integralmente y no sólo en relación con algunos de los ingresos de la Federación.

4. Le corresponde a la autoridad fiscal acreditar los hechos diferentes cuando lo presuma, esto de conformidad con el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, lo que en el caso no acontece y no fundamenta la razón del requerimiento.

5. Es importante que el L. en C. Alberto Platas García en su calidad de administrador de fiscalización de precios de transferencia "2" debe apegarse al principio de equidad tributaria y el de proporcionalidad, y darle debido cumplimiento al principio de seguridad, legalidad y certeza jurídica de conformidad con el artículo 31-IV, 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir la autoridad debió particularizar en el mandato al que hoy se da contestación, los hechos diferentes a los revisados; la forma en que los comprobó, y los medios o mecanismos de los que obtuvo esa información, para colmar la garantía de seguridad jurídica que prevé el artículo 16 constitucional, pues dicho precepto fundamental exige que la orden de visita domiciliaria conste por escrito y, entre otros requisitos, debe estar fundada y motivada, por ser un acto de molestia que afecta la inviolabilidad del domicilio y de los papeles de los particulares. Lo anterior es así, porque el ejercicio de tal atribución no es arbitrario y por ende para hacer este requerimiento debió previamente comprobar hechos novedosos y no presumir la existencia de los mismos y pretender que sea mi representada la que acredite o no la existencia de dichos hechos.

Lo anterior encuentra sustento en el siguiente criterio jurisprudencial

[...]

REVISIÓN DE GABINETE. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE SE HAYA CONCLUIDO SIN HABERSE DETERMINADO CRÉDITO FISCAL ALGUNO, NO JUSTIFICA LA EMISIÓN DE UNA NUEVA

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

RELACIONADA CON LAS MISMAS CONTRIBUCIONES O APROVECHAMIENTOS Y PERIODOS. [Se transcribe]

[...]

VISITA DOMICILIARIA. AL EMITIR LA ORDEN RELATIVA PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES RELACIONADAS CON EJERCICIOS Y CONTRIBUCIONES INSPECCIONADOS CON ANTERIORIDAD, LA AUTORIDAD DEBE PARTICULARIZAR LOS HECHOS DIFERENTES A LOS REVISADOS, LA FORMA EN QUE LOS COMPROBÓ Y LOS MEDIOS POR LOS QUE OBTUVO ESA INFORMACIÓN, PARA COLMAR LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. [Se transcribe]

Por lo anterior expuesto y fundado;

A esta H. Administración atentamente pido:

PRIMERO. Tener presentado en tiempo y forma el escrito, así como el reconocer la personalidad con la que me ostento.

[...]

Que en alcance a mi escrito presentado el día 26 de junio de 2014, mediante el cual di contestación a su oficio número 900-08-02-2014-**751, de fecha 29 de mayo de 2014**, de cuyo acuse adjunto copia para pronta referencia, me permito exhibir ante esa Unidad a su cargo, copia simple de mi identificación oficial, consistente en Credencial de Elector número 0023078588049, expedida a mi favor por el Instituto Federal Electoral, misma que por un error

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

involuntario omití anexar a mi escrito en mención.

Por lo antes expuesto, solicito a Usted se sirva:

ÚNICO.- Tenerme por presentada exhibiendo copia simple de mi identificación oficial y por contestado en tiempo y forma el oficio número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014.

[...]

En cuarto lugar, el contenido del oficio 900 08-02-2014-**39506** del **cuatro de septiembre de dos mil catorce**[72] es del tenor siguiente:

[...]

Asunto: Se impone multa por **no proporcionar completa** la documentación e información solicitada.

[...]

En razón de que dentro del plazo que le fue concedido, conforme al artículo 53, primer y segundo párrafos, inciso c), del Código Fiscal de la Federación vigente, mediante escritos presentados ante Oficialía de Partes de la Administración General de Contribuyentes el **26 y 27 de junio de 2014** (en adelante y en su conjunto escrito de respuestas), la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de Representante Legal de DIJAMEX, personalidad debidamente acreditada ante la Administración Central, suministró de forma parcial la información y documentación solicitadas por esta Administración mediante oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, ya que no proporcionó información, documentación y respuesta alguna a lo siguiente:

[...]

En quinto lugar, el oficio 900 08-02-2014-**39514** del **tres de**

---

[72] Visible a partir de la página **sesenta y nueve** del expediente administrativo.

octubre de dos mil catorce[73] es del tenor siguiente:

[...]

Esta Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" (en adelante Administración), [...], mediante oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, [...], en dicho oficio se le concedió un plazo de quince días hábiles contados a partir del siguiente a aquel en que surtiera efectos su notificación, para que suministrara los informes, datos y documentos que en dicho oficio se mencionan.

En razón de que transcurrió en exceso el plazo que le fue concedido, conforme al artículo 53, primer y segundo párrafos, inciso c), del Código Fiscal de la Federación vigente, sin haber proporcionado la documentación e información solicitadas, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 85, primer párrafo, fracción I y 86, primer párrafo, fracción I del referido Código, se le impuso una multa en cantidad de $$13,720, mediante oficio número 900 08-02-2014-**39506,** de fecha **4 de septiembre de 2014**, expedido y firmado por el suscrito, [...], sin que hasta la fecha de este oficio, haya cumplido con lo solicitado.

Cabe precisar que mediante **escrito presentado 26 de junio de 2014** por la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de representante legal de DIJAMEX **señaló lo siguiente que**: "*El objeto del requerimiento ya ha sido objeto de revisión derivado de una visita domiciliaria por el ejercicio comprendido del 1° de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, en materia del Impuesto Sobre la Renta*

---

[73] Visible a partir de la página **ochenta y dos** del expediente administrativo

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

e Impuesto Empresarial a Tasa Única, y como retenedor; del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en cumplimiento a la orden de visita domiciliaria número RIM2500037/12 contenida en el oficio número SAF-SSI-DF-DF02131/2012 de fecha 26 de marzo de 2012, girada por el C.P.C. Clodomiro Espinoza García, en su carácter de subsecretario de ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa...", e hizo una serie de manifestaciones adicionales como que el requerimiento no especifica el período respecto del cual se solicita la información, que no existe información de DIJAMEX, todo ello para no proporcionar los informes, datos y documentos que le fueron solicitados en el oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 20142**.

Por lo anterior, [...], en relación con la revisión que se le está practicando por el periodo comprendido del 1 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, al amparo del oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, [...] le solicita nuevamente que ante la Administración Central, [...], exhiba la documentación e información que a continuación se indica:

[...]

Esta información y documentación se considera necesaria para continuar con el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta Autoridad, a fin de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta por las contribuciones federales de la que es sujeto directo, consistente en materia de impuesto sobre la renta y en materia del impuesto empresarial a tasa única, en específico en materia del impuesto sobre la renta, para verificar hechos diferentes de las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas y en su

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

carácter de retenedor y responsable solidario en materia de impuesto sobre la renta derivado de dichas operaciones y, por lo que respecta en materia del impuesto empresarial a tasa única, en específico para verificar las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas.

[...]

La documentación e información deberá presentarse en forma completa, correcta, legible y oportuna mediante escrito original y dos copias, firmado por su representante legal, haciendo referencia al número de este oficio.

Para tal efecto, se le concede un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del presente oficio, de conformidad con lo previsto al respecto en el artículo 53, primero y segundo párrafos, inciso c), del mencionado Código Fiscal de la Federación vigente.

De conformidad con lo que establece el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación vigente, se hace de su conocimiento que él no proporcionar en forma completa, correcta, legible y oportuna, los informes, datos y documentos solicitados para el ejercicio de las facultades de comprobación, dentro del plazo otorgado para tal efecto, constituye una infracción en términos del artículo 85, primer párrafo, fracción I del citado Código Fiscal de la Federación vigente, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en el artículo 86, primer párrafo, fracción I del propio Código Fiscal de la Federación vigente, en cuyo caso, la autoridad

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

podrá proceder en términos de lo dispuesto en el artículo 40, del referido Código.

Asimismo, se le comunica que se suspende el plazo para concluir la revisión de gabinete contenida en el oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, girado y firmado por el suscrito, notificado legalmente a ese contribuyente como ya quedó antes señalado el 5 de junio de 2014; con motivo de que el contribuyente no atendió en los hechos el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, a partir del **27 de junio de 2014**, día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento contenido en el oficio 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, notificado el 5 de junio de 2014 y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, esto en virtud de que en su escrito presentado el 26 de junio de 2014 no proporcionó los informes, datos y documentos que le fueron solicitados en el oficio antes referido.

[...]

En sexto lugar, el contenido del **escrito de respuesta #2** presentado el **28 de octubre de 2014** es del tenor siguiente:

[...]

X. Razones que motivan la promoción.

La **atención** al requerimiento formulado por esta H. Autoridad, mediante oficio número 900 08-02-2014-**39514,** de fecha **03 de octubre de 2014.**

[...]

XII. Hechos y circunstancias relacionadas con la promoción.

En contestación al oficio de referencia manifiesto que no existe negativa alguna por parte de mi representada para proporcionar información relativa a los ejercicios fiscales de la misma, **sin embargo dichos requerimientos debieron**

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

y deberán ser solicitados conforme a Derecho, sin dejar de observar el precepto legal, contenido en el artículo 20 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, que a la letra indica:

Artículo 2°.- [Se transcribe]

En el precepto antes citado, funda mi representada su imposibilidad para proporcionar información que ya fue proporcionada con anterioridad, tal y como acontece en el caso que nos ocupa, toda vez que la documentación solicitada mediante el requerimiento que se atiende ya fue proporcionada a la autoridad mediante la visita domiciliaria practicada a mi representada previa notificación del oficio número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, expediente RIM2500037/12 por parte de la Secretaría de Administración y Finanzas del Estado de Sinaloa.

Así las cosas, resulta totalmente ilegal el requerimiento realizado por la autoridad hacendaria en virtud de que las garantías de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio contempladas en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, resultan aplicables tanto a revisiones de gabinete como a visitas domiciliarias, pues en dicha garantía no únicamente se encuentra tutelada la garantía de inviolabilidad del domicilio de los contribuyentes, sino también la de sus papeles y posesiones.

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, las facultades de comprobación establecidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se encuentran limitadas a determinar una sola vez contribuciones omitidas respecto a un mismo ejercicio objeto de facultades de comprobación.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

En efecto, el artículo 16, antepenúltimo párrafo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establece que:

"No se podrán determinar nuevas omisiones de las contribuciones revisadas durante el periodo objeto del ejercicio de las facultades de comprobación, salvo cuando se comprueben hechos diferentes."

De lo anterior, se advierte que tanto para las visitas domiciliarias como las revisiones de gabinete, mismas que se encuentran establecidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades hacendarias se encuentran imposibilitadas a ejercer sus facultades de comprobación respecto de ejercicios y contribuciones revisadas con anterioridad, salvo que se traten de hechos diferentes.

El referido precepto legal continúa estableciendo:

La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.

Ello es así en atención a que la Ley establece límites a las autoridades fiscales respecto a sus visitas, así como para evitar dejar al arbitrio de la autoridad determinar cuándo se encuentra en presencia de hechos nuevos.

En efecto, la autoridad hacendaría debe acreditar plenamente los hechos novedosos en que se motiva y fundamenta la nueva revisión que ilegalmente pretende realizar, pero la limitación impuesta por la ley va más allá al decir, que dicha comprobación debe estar sustentada en conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad. Siendo que en el presente caso no acontece, toda vez que la autoridad hacendaria revisó todos y cada uno de los puntos que hoy en día está requiriendo de nueva cuenta. Argumento que se refuerza con el siguiente precepto legal del Código Fiscal de la Federación:

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Artículo 52-A.- [Se transcribe]

Lo anterior es así, pues lo que se pretende a través de las garantías contempladas en el artículo 16 constitucional, es evitarle al contribuyente cualquier tipo de molestia por parte de las autoridades administrativas, sin importar si dicha molestia es en su domicilio, papeles o posesiones.

Ello pues, resultaría ilógico sostener que el artículo 16 constitucional únicamente protege la inviolabilidad del domicilio y no así la de los papeles y posesiones, pues con ello no se estaría tutelando la garantía establecida en dicho precepto, esto es, evitarle a los contribuyentes actos de molestia en su persona, es decir, en su domicilio, papeles y posesiones.

Robustece lo anterior, el hecho de que la garantía de seguridad jurídica relacionada con los papeles y posesiones fue reconocida tanto en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente como en el Código Fiscal de la Federación.

En efecto, las garantías de seguridad jurídica e inviolabilidad de papeles y posesiones no únicamente se encuentran reconocidas en el artículo 16 constitucional, sino también en los artículos 16, antepenúltimo párrafo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y 50 del Código Fiscal de la Federación, al establecer que tratándose de revisiones de gabinete no se podrán determinar nuevos créditos fiscales respecto de contribuciones y periodos revisados con anterioridad.

Así es claro que, las autoridades hacendarias se encuentran imposibilitadas para requerir de nueva cuenta

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

la documentación e información del contribuyente a efecto de iniciar sus facultades de comprobación respecto de contribuciones y ejercicios revisados con anterioridad, toda vez que no está acreditando que se trate de hechos novedosos que no hayan sido objeto de facultades de comprobación por parte de esa autoridad, violando la certeza jurídica al contribuyente sobre la definitividad del resultado de una visita y coloca a mi representada en un estado de inseguridad jurídica, porque implica exponerla a una constante e injustificada intromisión en su domicilio y documentos.

Ahora bien, **el oficio que por esta vía se contesta refiere lo siguiente**:

"De conformidad con la información a la que esta Administración tuvo acceso de DIJAMEX por medio del expediente administrativo que le fue remitido en copia certificada de la orden RIM2500037/12 por parte de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaria de Ingresos, Dependiente de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, mismo que quedo en poder de esta autoridad fiscal, se conoció que DIJAMEX fue sujeto al ejercicio de facultades de comprobación por parte de dicha Subsecretaria de Ingresos por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de Enero al 21 de Diciembre de 2010, mediante una visita domiciliaria que tuvo por objeto comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente como sujeto directo en materia del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto Empresarial a tasa única y como retenedor en materia del Impuesto Sobre la Renata y el Impuesto al Valor Agregado. Dicha visita se concluyó con diversas correcciones fiscales realizadas por el contribuyente, según constan en acta final de fecha 9 de julio de 2012."

(Énfasis añadido)

De lo anterior se advierte que la Autoridad Hacendaria **TUVO ACCESO** a todas y cada una de las documentales

que integran la visita domiciliaria practicada a Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V., por lo que el ejercicio fiscal correspondiente del primero de enero al 31 de Diciembre de 2010, estuvo a la vista de la autoridad administrativa, **MISMA QUE YA FUE OBJETO DE REVISIÓN** por parte de esa autoridad, por lo que no puede ser susceptible de una nueva revisión, puesto que tal determinación violaría el principio de NON BIS IN IDEM, en virtud de ya haberse determinado y dictaminado lo conducente a dicho ejercicio fiscal. Máxime que no se detalla exacta y claramente a qué hechos diferentes se refiere, tal y como lo exige la ley, pues si bien es cierto manifiesta la existencia de un "estudio" exhibido por un tercero, lo cierto es que dicha denuncia no constituye un hecho nuevo, sino un hecho externo que carece de Valor Probatorio Jurídico, y que más aún es una Documental ajena al ejercicio fiscal multicitado.

Ahora bien, la autoridad administrativa continúa señalando:

"No obstante lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por lo (sic) artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación vigente y 19 de la Ley Federal de los Derechos de los contribuyentes, esta autoridad fiscal conoció información, datos y documentos de terceros que guardan relación con las operaciones celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero, dicha información no fue conocida durante el ejercicio de facultades de comprobación realizada por parte de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, ya que dicha situación se conoció con posterioridad al cierre del acta final, por tanto, con ello se actualiza y sustenta la hipótesis de comprobación de hechos diferentes para las operaciones

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

celebradas por DIJAMEX con residentes en el extranjero."

Así las cosas, **la autoridad NO MOTIVA correctamente** en qué documental, información o datos se sustenta para solicitar a mi representada los informes y documentales requeridos, siendo totalmente omisa en especificar detalladamente qué **HECHOS DIFERENTES** son los que acontecieron y que dan motivo a la **NUEVA REVISION**, pues únicamente se limita a señalar de forma genérica que son hechos diferentes.

Ahora bien, la autoridad continua señalando que por una Denuncia Ciudadana acompañada de un "estudio" de 2013, misma que fue posterior al cierre de acta final por parte de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, correspondiente al ejercicio de facultades de comprobación de DIJAMEX* por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, de las cuales se advierte que la empresa Ocean Technology, Inc, cliente de DIJAMEX* es su parte relacionada y que DIJAMEX* no ha dado cumplimiento para el ejercicio fiscal de 2010 con las disposiciones fiscales referentes a los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas, que consisten en determinar que dichas operaciones fueron pactadas como lo harían con o entre parte independientes en operaciones comparables.

*Así lo refiere la autoridad.

Así las cosas es que la autoridad administrativa no señala con exactitud y claridad QUE HECHOS DIFERENTES pretende revisar y en su caso qué documentales o hechos sustentan los "estudios" ofrecidos por Terceros, mismos que carecen de valor probatorio por no encontrarse debidamente adminiculados o acreditados con ningún otro medio probatorio. Máxime que este H. Autoridad no proporciona a detalle el contenido de dichos estudios dejando en total estado de indefensión a mi representada.

Todo lo anteriormente señalado se robustece con los siguientes criterios jurisprudenciales:

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

[...]

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. CASO EN QUE NO OPERA LA CONDICIÓN PARA EMITIR UNA NUEVA DIRIGIDA AL MISMO CONTRIBUYENTE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CONSISTENTE EN COMPROBAR HECHOS DIFERENTES A LÓS YA REVISADOS (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013). [Se transcribe]

[...]

VISITA DOMICILIARIA. AL EMITIR LA ORDEN RELATIVA PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES RELACIONADAS CON EJERCICIOS Y CONTRIBUCIONES INSPECCIONADOS CON ANTERIORIDAD, LA AUTORIDAD DEBE PARTICULARIZAR LOS HECHOS DIFERENTES A LOS REVISADOS, LA FORMA EN QUE LOS COMPROBÓ Y LOS MEDIOS POR LOS QUE OBTUVO ESA INFORMACIÓN, PARA COLMAR LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. [Se transcribe]

[...]

CONTRIBUCIONES OMITIDAS. EL TERCER PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 64 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y DOS, AL ESTABLECER QUE AQUÉLLAS SE PODRÁN VOLVER A DETERMINAR CUANDO SE COMPRUEBEN HECHOS DIFERENTES, ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDA EN LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 DE

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. [Se transcribe]

Por otra parte, es imperioso advertir que el oficio de Solicitud de Informes y Datos en el que esa autoridad pretende fundamentar su facultad de revisión, sobre lo ya revisado; aduciendo además supuestas obligaciones de partes relacionadas por parte de la suscrita, ello se encuentra indebidamente fundado y motivado. Por lo que esta expresión de debida fundamentación y motivación conllevan a evitar a todo costa incertidumbre jurídica en el administrado, tal y como lo refrenda las siguientes jurisprudencias:

[...]

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN. [Se transcribe]

[...]

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. [Se transcribe]

Ahora bien, es importante señalar a esta H. Autoridad que es completamente infundada y falta su afirmación al decir que mediante escrito presentado el 26 de junio de 2014, la suscrita presenté un escrito haciendo manifestaciones adicionales como que el requerimiento no especifica el periodo respecto del cual se solicita la información y que no existe información de DIJAMEX*, todo ello para no proporcionar los informes, datos y documentos que le fueron solicitados en el oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, TODA VEZ que como se desprende de la lectura del requerimiento en comento, efectivamente contenía puntos en los cuales la autoridad fue omisa en especificar el periodo por el cual requiere la información, aunado al hecho de que como se podrá percatar claramente hace referencia a una persona moral denominada DIJAMEX, la cual no corresponde a mi

representada, toda vez que no constituye éste ni su denominación ni su razón social, ni mucho menos su nombre comercial o una marca registrada, de ahí que no se haya proporcionado la información que requiere aunado a todos los argumentos ya vertidos acerca de que se trata un doble acto de molestia respecto de un ejercicio fiscal previamente revisado por la autoridad.

*Así lo refiere la autoridad.

En resumen, se trata de un acto administrativo viciado de origen que ahora esa H. autoridad pretende enmendar y convalidar, bajo el argumento de DIJAMEX* es la misma empresa que DESARROLLO INTEGRAL DE JAIBA DE MEXICO, S.A. DE C.V. siendo esto imposible, toda vez que la Ley General de Sociedades Mercantiles es clara al establecer los requisitos para denominar una Sociedad, sin que ello pueda ser modificado de forma unilateral por cualquier autoridad.

*Así lo refiere la autoridad.

Asimismo, señala que *"**Por un error involuntario en el oficio** número 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo de 2014 no se estableció que DIJAMEX **era la abreviatura utilizada para referirse al contribuyente Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V, a quien se dirigió oficio**"*, pretendiendo esa autoridad que se le proporcione información, pese a que reconoce haber cometido un error al referirse a mi representada bajo esa abreviatura, cuando tal circunstancia contraviene lo dispuesto en el artículo 38 fracción V del Código Fiscal de la Federación que claramente señala cuáles son los requisitos que deben reunir los actos administrativos:

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Artículo 38.- [Se transcribe]

Como podrá observarse, esa autoridad fue omisa en señalar claramente el nombre de la persona que represento al requerirle información, aun cuando contaba con los datos precisos toda vez que se trata de un contribuyente debidamente registrado ante el Registro Federal de Contribuyentes, y sin embargo pretende que se le proporcione información aun cuando en todo momento hace referencia a una moral que desconozco completamente, como lo es "DIJAMEX". Aunado a lo anterior, no debe pasar inadvertido para esa autoridad que las disposiciones de carácter fiscal son de aplicación estricta, por lo que su observancia para la autoridad hacendaria debe ser al pie de la letra, sin que esté sujeta a negociación o al libre arbitrio de la autoridad, de tal suerte que si estaba requiriendo información debía ser clara en señalar el periodo por el cual la requería y el nombre correcto de la persona a quien se le requiere.

Aunado a lo anterior, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido en su Jurisprudencia 2a./J. 57/2001, de la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en el Tomo XIV, del mes de noviembre de 2001, que la garantía de fundamentación y motivación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita, tanto de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, como en la cita correcta y precisa del nombre del gobernado al que se dirige el acto de autoridad, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los mínimos requisitos legales como lo es el dirigirse al contribuyente requerido, o sancionado, con su nombre real y preciso con el que se dio de alta en el

Registro Federal de Contribuyentes, en congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que le fue violentada, a mi representada, la garantía de la debida fundamentación y garantía de audiencia y seguridad jurídica que establecen los mencionados preceptos constitucionales.

En resumen mi representada se **encuentra imposibilitada para proporcionar la información requerida en razón de las consideraciones antes vertidas**, primordialmente el hecho de que el ejercicio fiscal correspondiente comprendido del 1 de enero de 2010 al 3 de diciembre de 2010, ya fue objeto de facultades de comprobación por parte de la autoridad hacendaria en todos y cada uno de sus aspectos contables, tal y como se le hizo hincapié a esta autoridad mediante escrito presentado el 26 de junio de 2014, al decir que la visita domiciliaria notificada a Desarrollo Integral de Jaiba de México, S.A. de C.V., mediante oficio número SAF-SSI-DF-DP-02131/2012, Expediente RIM2500037/12 de la sección de Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Administración y Finanzas del Estado de Sinaloa, donde se solicitó de conformidad con el artículo 53 inciso a) del Código Fiscal de la Federación, se pusiera de forma inmediata a disposición de ésta, TODOS LOS ELEMENTOS QUE INTEGRAN LA CONTABILIDAD, como lo son, entre otros: los libros principales y auxiliares; los registros y cuentas especiales; papeles, discos y cintas; así como otros medio procesables de almacenamiento de datos; los libros y registros sociales; la documentación comprobatoria de sus operaciones y proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tenga relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales objeto de la revisión, así mismo se les deberá

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, que se localicen dentro del mismo domicilio señalado en los datos identificatorios de contribuyente.

Mi representada exhibió ante los visitadores adscritos toda la información que le fue solicitada, la cual fue debidamente analizada, revisada, supervisada, y cumplió con la planeación, ejecución y terminación de la visita domiciliaria, apegándose a la Normas de Información Financiera mexicanas e internacionales, y a las leyes que le son aplicables en materia fiscal.

Al analizar los registros y libros puestos a disposición, corroboraron los hechos presentes y futuros, porque derivan de la devengación contable, como lo dispone el postulado básico NIF A2 en su párrafo 27 al 39 de las Normas de Información Financiera mexicanas vigentes.

En este acto los visitadores adscritos revisaron a detalle y exhaustivamente las características cualitativas (NIF A4) y cuantitativas de la información financiera, porque pidieron información financiera y datos e informes sobre ellas.

En este mismo acto los visitadores adscritos a esta Secretaria de Administración y Finanzas, solicitaron permiso para hacer recorridos por las instalaciones que ocupa el domicilio fiscal del contribuyente visitado, ante lo cual, tras haber manifestado, esta, que no tiene objeción alguna, se procedió a revisar dichas instalaciones, las cuales constan de un recibidor y varios departamentos para algunos de sus empleados, en las cuales no se encontró documentación que relacionar aparte de la ya señalada con anterioridad.

Asimismo, los visitadores adscritos a esa Secretaria de Administración y Finanzas, de los Mochis Ahorne, Sinaloa, para cumplir con la razón de negocios, hicieron un recorrido por las instalaciones de la empresa, mismo que circunstancian en su acta inicial, constante de un recibidor y varios departamentos, y que en ellos no visualizaron más

información que formara parte del sistema de información contable.

A los visitadores en ningún momento se les oculto información alguna sobre la operatividad del negocio, por ese motivo mi representada no encuentra sustentada la razón de los hechos diferentes manifestados por esta administración central de grandes contribuyentes.

Por lo que resulta por demás un acto de molestia, el que esa autoridad pese a que en su momento se le proporcionaron todos los documentos y los elementos necesarios para documentar adecuadamente la visita domiciliaria que practicaron a mi representada, ahora nuevamente viene a requerir la misma información y documentación que ya fue objeto de revisión, basándose en una supuesta denuncia, violentando con tal hecho los derechos que tiene como contribuyente y actuando en forma por demás arbitraria.

Sirve para reforzar mi dicho, el voto particular formulado por el Ministro de la Suprema Corte de Justicia, Sergio A. Valls Hernández, dentro de la contradicción de tesis 89/2013, que refiere:

[Se transcribe]

Al respecto, se sostuvo que no obstante que el artículo constitucional se refiere a la comisión de delitos, la interpretación de este Alto Tribunal ha dotado de mayor contenido a la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 23 de la Constitución Federal, haciéndola extensiva a materias diversas a la penal, estableciendo que ésta rige en todas las materias, incluyendo la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

administrativa, y se traduce en la proscripción de iniciar un nuevo juicio o procedimiento sobre una cuestión ya resuelta en forma definitiva en un procedimiento de naturaleza judicial o administrativa.

Resulta pertinente anticipar que los principios garantistas del derecho penal son plenamente aplicables a esta materia administrativa disciplinaria, al tenor de lo dispuesto mediante jurisprudencia emitida por el Pleno de nuestro Máximo Tribunal que al tenor indica:

[...]

DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. PARA LA CONSTRUCCIÓN DE SUS PROPIOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES ES VÁLIDO ACUDIR DE MANERA PRUDENTE A LAS TÉCNICAS GARANTISTAS DEL DERECHO PENAL, EN TANTO AMBOS SON MANIFESTACIONES DE LA POTESTAD PUNITIVA DEL ESTADO. [Se transcribe]

Sirve de apoyó a lo anterior, la jurisprudencia cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

[...]

SENTENCIAS DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE LAS ESTABLECE, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 23 CONSTITUCIONAL. [Se transcribe]

Bajo dicho marco referencial, la Segunda Sala estableció el alcance del artículo 23 constitucional tratándose de manera específica de los procedimientos administrativos de fiscalización, y señaló que, el principio de non bis in idem resulta aplicable al procedimiento administrativo de fiscalización que culmine con una resolución en la que, en forma definitiva, se resuelva sobre la situación fiscal del contribuyente respecto de una determinada contribución y

por un ejercicio específico.

En el mismo asunto, la Sala determinó que la práctica reiterada de visitas domiciliarias a los gobernados para el efecto de comprobación fiscal de ejercicios y contribuciones ya revisados, también es materia de protección federal, dada la garantía de inviolabilidad del domicilio.

Ello, toda vez que el artículo 16 de la Constitución Federal, establece que, los contribuyentes podrán ser revisados en sus domicilios por las autoridades para cerciorarse de que se han cumplido las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

[...]

En este sentido, se determinó que conforme al artículo 16 constitucional, el acceso al domicilio del gobernado sólo puede llevarse a cabo mediante el cumplimiento de determinadas formalidades y requisitos, y que no puede ni debe ser reiterativa so pretexto de realizar nuevas visitas domiciliarias al mismo contribuyente, por las mismas contribuciones y por el mismo ejercicio, cada vez que la autoridad hacendaria considere necesario.

Derivado de dicho asunto, se declaró inconstitucional el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta dos mil seis, por considerar que infringía las garantías de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio, consagradas en los artículos 23 y 16 constitucionales, y se reformó el precepto en cuestión, para establecer que el inicio de las facultades de comprobación sobre las mismas contribuciones únicamente podría

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

llevarse a cabo si se comprobaba la existencia de hechos diferentes a los ya revisados.

En adición a lo anterior, en la jurisprudencia 2a./J. 157/2011, la Segunda Sala determinó que el límite para ejercer las facultades de comprobación sobre las contribuciones ya revisadas, no se limita a lo que se haya resuelto en la revisión anterior, por lo que dicha limitante resulta aplicable inclusive a la emisión de una nueva orden de visita.

Ello, ya que la declaración de nulidad de la orden de visita domiciliaria no hace desaparecer la afectación material que implica la práctica de la visita, que es lo que el legislador trata de impedir a través del indicado precepto.

Expuesto el alcance de la protección de la limitante para fiscalizar contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados, que ha sido desarrollado por esta Segunda Sala, corresponde determinar porque, en mi opinión, la jurisprudencia 2a./J. 157/2011, cuyo ámbito de aplicación es materia de la presente contradicción de tesis, es aplicable a las revisiones de gabinete, no obstante que el precepto y las consideraciones que se han dado en torno a él, solamente hacen referencia a las visitas domiciliarias.

El artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, establece las facultades de las autoridades fiscales para revisar a los contribuyentes fuera de una vista domiciliara, conforme a las siguientes reglas:

[...]

Como se advierte de la transcripción anterior, el procedimiento por el que las autoridades fiscales ejercen sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, es conocido comúnmente como revisión de escritorio o gabinete, e inicia con la emisión del oficio de observaciones.

Mediante dicho oficio se dan a conocer al contribuyente o

responsable solidario, los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de aquéllos, a efecto de que, dentro del plazo establecido por la propia norma, presente los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en él, o bien, corrija su situación fiscal, Si opta por ello.

La consecuencia de que el contribuyente o responsable solidario no logre desvirtuar los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, dentro del plazo correspondiente, es que se tengan por consentidos y en consecuencia se determinen créditos fiscales a su cargo.

En esta tesitura, esta Segunda Sala ha sostenido que el oficio de observaciones por el que se da inicio a éste procedimiento, sí causa una afectación en la esfera jurídica del gobernado, por lo que constituye un acto de molestia, en tanto que vincula al contribuyente a desvirtuar los hechos consignados en él, o bien, a corregir totalmente su situación fiscal.

Así, la revisión de gabinete genera una afectación incorregible en la esfera jurídica del contribuyente, pues de no atender a los requerimientos que haga la autoridad, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos.

Lo anterior, ha sido considerado así por la Segunda Sala tal como se advierte de la siguiente jurisprudencia:

[...]

REVISIÓN DE GABINETE. EL OFICIO DE OBSERVACIONES EMITIDO DENTRO DE DICHO

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL ACUERDOS

PROCEDIMIENTO DEBE CUMPLIR CON LAS GARANTÍAS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. [Se transcribe]

En este sentido, el principio de non bis in idem, previsto en el artículo 23 constitucional, le resulta perfectamente aplicable a la revisión de gabinete, con independencia del resultado que se obtenga de la resolución que se emita, pues se trata de un procedimiento administrativo de fiscalización que genera una afectación irreparable al contribuyente.

Por ello, en mi opinión, si bien es cierto que el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, hace referencia a las visitas domiciliarias, lo cierto es que en relación con la garantía de seguridad jurídica, prevista en el artículo 23 constitucional, los razonamientos efectuados por la Segunda Sala resultan igualmente aplicables para el caso de la revisión de gabinete.

Por lo anteriormente expuesto y fundado; A ésta H. Administración atentamente pido:

[...]

De ahí que, en el oficio 900 08-02-2014-**64552** del **diecisiete de diciembre de dos mil catorce** fue indicado lo siguiente:

[...]

Asunto: Se impone multa por la (sic) no proporcionar la documentación e información solicitada.

[...]

Cabe precisar que con respecto al oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014** y en razón de que dentro del plazo que le fue concedido en dicho oficio, conforme al artículo 53 primer y segundo párrafos, inciso c), del Código Fiscal de la Federación vigente, mediante escritos presentados ante Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes el 26 y

27 de junio de 2014 (en adelante y en su conjunto **Escrito de Respuesta #1**), la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de Representante Legal de DIJAMEX, personalidad debidamente acreditada ante la Administración Central, **suministró de forma parcial la información y documentación** solicitadas y posteriormente (sic) por lo que se refiere al oficio número 900-08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014** y también en razón de que dentro del plazo que le fue concedido en dicho oficio, conforme al artículo 53, primer y segundo párrafos, inciso c), del Código Fiscal de la Federación vigente, mediante escrito presentado ante Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes el **28 de octubre de 2014** (en adelante **Escrito de Respuesta #2**), la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de Representante Legal de DIJAMEX, personalidad debidamente acreditada ante la Administración Central, tampoco proporcionó información, documentación y respuesta alguna a lo siguiente que es continuado (sic):

[...]

Lo anterior, en virtud de que la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de representante legal de DIJAMEX **manifestó en su Escrito de Respuesta #1** que el requerimiento no específica el inicio del período por el cual se está solicitando dicha información, siendo que en la hoja 2 del oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014** quedó establecido de la siguiente manera

[...]

Derivado de lo anterior, es evidente que esta autoridad

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

fiscal señaló de manera clara y oportuna que la información y documentación solicitada en el oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014** abarcaba el periodo comprendido del **1 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010.**

> Mientras que en el **Escrito de Respuestas #2,** la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de representante legar de DIJAMEX manifestó simplemente para las preguntas antes mencionadas y las demás que se le solicitaron, que considera "*...no existe negativa alguna por parte de mi representada para proporcionar información relativa a los ejercicios fiscales de la misma, sin embargo dichos requerimientos debieron y deberá ser solicitados conforme a Derecho, sin dejar de observar el precepto legal, contenido en el artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes...*", ya que argumenta que la información solicitada ya fue proporcionada con anterioridad en la visita domiciliaria con expediente SAF-SSI-DF-DP-02131/2012 que le realizó la Secretaría de Administración y Finanzas del Estafo (sic) de Sinaloa (Hoja 3 no numerada).
>
> [...]

En este contexto, la autoridad emitió oficio 900-06-02-2016-**327** del **veinticuatro de mayo de dos mil dieciséis**[74]:

> Esta Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" (en adelante Administración), dependiente de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia (en adelante Administración Central), [...] le comunica lo siguiente:
>
> Que el plazo para concluir la revisión de gabinete contenida en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014,** expedido y firmado por el suscrito, mismo que le fue notificado legalmente el 5 de junio de 2014, a la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de representante legal, [...],

---

[74] Visible a partir de la página **doscientos** del expediente administrativo.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

fue suspendido del **28 de octubre de 2014 al 28 de abril de 2016**, en términos del artículo 48, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente, esto con motivo de que el contribuyente no atendió el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados nuevamente para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante oficio número 900 08-02-2014-39514 de fecha 03 de octubre de 2014.

Cabe señalar que la suspensión que se refiere en el párrafo que antecede, se consideró a partir del 28 de octubre de 2014 día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento contenido en el oficio número 900 08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014**, emitido y firmado por el suscrito, mismo que fue notificado legalmente, previo citatorio el 6 de octubre de 2014, a la C. Zayda Machado Armenta, quien señaló ser empleada del contribuyente y se identificó con credencial para votar número 0325020223846, año de registro 2003 expedida por Registro Federal de Electores del Instituto Federal Electoral, tal como consta en el acta de notificación correspondiente, este oficio se emitió en relación con el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014,** y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento que fue el pasado 28 de abril de 2016, sin embargo, dicha suspensión no excede de seis meses conforme a lo establecido por el artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente.

Asimismo, cabe acotar que en el oficio número 900 08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014** ya se le había informado de que el plazo para concluir la revisión de gabinete, iniciada al amparo del oficio número 900-08-02-

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, girado y firmado por el suscrito, notificado legalmente a ese contribuyente; se suspendía por no haber atendido el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Sin embargo, esta suspensión en conjunto con la relacionada al primer oficio mencionado, no puede exceder de los seis meses referidos en el párrafo previó, conforme a lo establecido por el artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente.

Mediante escritos presentados ante la oficialía de partes de la Administración General del Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria el 26 de junio y 28 de octubre ambos de 2014, relacionados con los oficios de requerimiento números 900-08- 02-2014-**751** y 900 08-02-2014-**39514**, de fechas **29 de mayo de 2014 y 3 de octubre de 2014**, respectivamente, manifestó que el objeto de los requerimientos ya habían sido base de una revisión mediante visita domiciliara correspondiente al ejercicio fiscal de 2010 en materia de impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, y como retenedor, del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado en cumplimento a la orden de visita domiciliaria número RIM 2500037/12 contenida en el oficio SAF-SSI-DF-DP-**02131/2012**, de fecha **26 de marzo de 2012** girado por parte de la Secretaría de Administración y Finanzas del Estado de Sinaloa y que los mismos no se apegaban a los principios de equidad tributaria y proporcionalidad, ya que en su opinión no daban cumplimiento a los principios de seguridad jurídica, legalidad y certeza jurídica establecidos en los artículos 14, 16, 23 y 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que DIJAMEX en dichos escritos no proporcionó los informes, datos y documentos que le fueron requeridos en los oficio citados.

Es importante señalar que fue hasta el 28 de abril de 2016, cuando de manera puntual DIJAMEX mediante escrito atendió el requerimiento de datos, informes o documentos

solicitados por esta autoridad fiscal para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** del **3 de octubre de 2014**, por lo que está respuesta fue emitida fuera de los plazos legales establecidos y faltando semanas para que fenezca el plazo previsto por el artículo 46-A, primer párrafo, Apartado B del Código Fiscal de la Federación vigente, por lo tanto, DIJAMEX se ubica en el supuesto establecido en la fracción IV del segundo párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, ya que transcurrieron más de seis meses desde que venció el plazo para atender el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** antes referido .

Es de señalarse que la suspensión, es una figura que se implementó a efecto de que las facultades de comprobación de las autoridades fiscales no precluyan, por no ejercerse al no contar con datos, informes o documentos, tal y como aconteció en el presente asunto, en el que la fiscalizadora por circunstancias ajenas a la misma, y solamente atribuibles a esa contribuyente, no tuvo los elementos necesarios para verificar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, al no haberse atendido el requerimiento formulado.

Cabe precisar que mediante oficio número 900 08-02-2014-**39516** del **7 de octubre de 2014**, emitido y firmado por el suscrito, mismo que fue notificado legalmente, previo citatorio el 9 de octubre de 2014, a la C. Zayda Machado Armenta, quien señaló ser empleada del contribuyente y se identificó con credencial para votar número 035020223846 año de registro 2003 expedida por Registro Federal de

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Electores del Instituto Federal Electoral, tal como consta en el acta de notificación correspondiente, se le comunicó que se ubicó dentro del supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, derivado de la solicitud de intercambio de información efectuada ante el Servicio de Rentas Internas del gobierno de los Estados Unidos de América, por lo que el plazo de la revisión que se le ha estado practicando por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, en relación a las contribuciones federales a que está afecta como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta, para verificar hechos diferentes de las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas y en su carácter de retenedor y responsable solidario en materia del impuesto sobre la renta derivado de dichas operaciones; en materia del impuesto empresarial a tasa única, en específico para verificar las operaciones realizadas con residentes en el extranjero y, en su caso, para verificar también la determinación de ingresos y deducciones autorizadas en operaciones celebradas con partes relacionadas, al amparo del oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, sería de dos años contados a partir del 5 de junio de 2014, fecha en que se le notificó el inicio de las facultades de comprobación.

Por lo tanto, el plazo de dos años referidos anteriormente **se suspendió por seis meses al actualizarse el supuesto establecido en el citado artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV**, por no atender de manera conjunta, los requerimientos de datos, informes o documentos solicitados por esta Administración primero mediante el oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014** y después mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** del 03 **de octubre de 2014**, esto para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

[...]

Finalmente, la autoridad expuso, en la **resolución impugnada**, lo siguiente:

Página 76

Suspensión de plazos

Mediante oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha **24 de mayo de 2016**, firmado por el suscrito, el cual fue notificado legalmente, previo citatorio, el día 25 de mayo de 2016, a la C. Yazmin Rosario Romero Huicho, en su carácter de empleada, quien manifestó tener una relación laboral con DIJAMEX y se identificó con credencial para votar número 0525010201475, año de registro 2005, expedida por el Registro Federal de Electores del Instituto Federal Electoral, tal y como consta en el acta de notificación correspondiente, se le comunicó la suspensión y la reanudación del plazo para concluir la revisión de gabinete contenida en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014**, notificado legalmente el 5 de junio de 2014, que **fue suspendido del 28 de octubre de 2014 al 28 de abril de 2016**, en términos del artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente, esto con motivo de que el contribuyente no atendió el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados nuevamente para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante oficio número 900 08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014**; aclarando que la suspensión se consideró a partir del 28 de octubre de 2014 día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento contenido en el oficio número 900 08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014**, emitido y

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
RELATORÍAS

firmado por el suscrito mismo que fue notificado legalmente, previo citatorio el 6 de octubre de 2014, dicho oficio se emitió en relación con el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014** y; **hasta el día en que contestó o atendió el requerimiento que fue el pasado 28 de abril de 2016**, sin embargo, se le hizo saber que dicha suspensión no excedía de seis meses conforme a lo establecido por el artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente.

Asimismo, se acotó en el oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha 24 de mayo de 2016, que en el oficio número 900 08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014** ya se le había informado de que el plazo para concluir la revisión de gabinete, iniciada al amparo del oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, girado y firmado por el suscrito, notificado legalmente a ese contribuyente; se suspendía por no haber atendido el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Sin embargo, igualmente se le hizo saber que esta suspensión en conjunto con la relacionada al primer oficio mencionado, no podía exceder de los seis meses referidos, conforme a lo establecido por el artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente.

En el oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha 2**4 de mayo de 2016** se mencionó que fue hasta el 28 de abril de 2016, cuando de manera puntual DIJAMEX mediante escrito atendió el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por esta autoridad fiscal para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** del **3 de octubre de 2014**, por lo que esta respuesta fue emitida fuera de los plazos legales establecidos y faltando semanas para que fenezca el plazo previsto por el artículo 46-A, primer párrafo, Apartado B del Código Fiscal de la Federación vigente, por lo tanto, DIJAMEX se ubicaba en el supuesto establecido en la fracción IV del segundo párrafo

del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, ya que transcurrieron más de seis meses desde que venció el plazo para atender el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** antes referido. Por lo que se le indicó que el plazo de dos años referidos anteriormente se suspendió por seis meses al actualizarse el supuesto establecido en el citado artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV, por no atender de manera conjunta, los requerimientos de datos, informes o documentos solicitados por esta Administración primero mediante el oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014** y después mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014**, esto para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Finalmente, se le señaló en el oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha **24 de mayo de 2016**, que la suspensión, es una figura que se implementó a efecto de que las facultades de comprobación de las autoridades fiscales no precluyan, por no ejercerse al no contar con datos, informes o documentos, tal y como aconteció en el presente asunto, en el que la fiscalizadora por circunstancias ajenas a la misma, y solamente atribuibles a esa contribuyente, no tuvo los elementos necesarios para verificar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, al no haberse atendido el requerimiento formulado.

Lo anterior es así, pues no es posible considerar que, por cuestiones atribuibles exclusivamente al contribuyente, en el caso, omitir proporcionar lo solicitado por la autoridad fiscal para estar en posibilidad de verificar el cumplimiento a sus obligaciones fiscales, se corra el riesgo de preclusión

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

de la actuación de esta Administración durante el ejercicio de las facultades de comprobación, y con base a ello, se justifica la existencia de la figura de suspensión hasta por un año, que acorde con el artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se actualiza por la conducta del particular, que en el presente caso fue de seis meses.

[...]

Página 112

[...]

Suspensión de plazos

DIJAMEX en su **Escrito de desvirtuación** señala que "...*en su oficio de observaciones No. 900-06-02-2016-1186 que se contesta, esa autoridad también indica que válidamente puede suspender y reanudar, a su arbitrio, el procedimiento de fiscalización con motivo de requerimientos que, a su parecer, no fueron atendidos o contestados de manera completa*."

Al respecto, debe decirse que la instauración, desarrollo y duración de los procedimientos de fiscalización corresponde a facultades de la autoridad que están regladas, normadas de manera muy específica y estricta, de tal forma que los supuestos en los cuales se suspende el desarrollo y duración de un proceso fiscalizador no depende de la "interpretación" a modo que cada autoridad haga de las normas. En este sentido, no solamente por ley, sino conforme a criterios jurisdiccionales firmes, se tiene que contestar un requerimiento de forma parcial o incompleta, no es lo mismo que no contestar jamás, nunca, el requerimiento mismo. Las consecuencias legales para ambos supuestos, que son diferentes, también por ley son distintas.

Lo anterior cobra mayor relevancia si se considera que, por ley, cuando un requerimiento es contestado de forma parcial o incompleta, lo que procede es la imposición de una

multa, lo cual se configuró precisamente en el presente caso cuando esa autoridad impuso a mi mandante sendas multas por, a su parecer, haber contestado DIJAMEX de forma parcial o incompleta los requerimientos contenidos en los oficios Nos. 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo del 2014** y 900-08-02-2014-**39514** de fecha **3 de octubre del mismo año**. La imposición de multa por contestar de forma incompleta o parcial un requerimiento, como consecuencia legal, se confirma con lo señalado por esa misma autoridad en la foja No. 13 de su requerimiento de información contenido en el oficio No. 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo del 2014**, en el cual de forma clara y sin lugar a dudas señala:

"*De conformidad con lo que establece el artículo 48, del Código Fiscal de la Federación vigente, se hace de su conocimiento que el no proporcionar en forma completa, correcta, legible y oportuna, los informes, datos y documentos solicitados para el ejercicio de las facultades de comprobación, dentro del plazo otorgado para tal efecto, constituye una infracción en términos del artículo 85, primer párrafo, fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en el artículo 86 primer párrafo, fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente en cuyo caso, la autoridad podrá proceder en términos de lo dispuesto en el artículo 40, del referido Código.*"

Lo mismo acontece por cuanto hace al requerimiento de información contenido en el oficio No. 900- 08-02-2014-**39514** de fecha **3 de octubre del 2014**.

Por ello, no es dable ni legal que el presente procedimiento de fiscalización esa autoridad lo suspenda y reanude a su

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

arbitrio, extendiendo fictamente la duración del mismo con base en interpretaciones a modo de los preceptos que regulan y norman la instauración, desarrollo y conclusión de los procedimientos de fiscalización, cambiando y transmutando también a su arbitrio las consecuencias de contestar un requerimiento de forma parcial o incompleta (cambiando de la imposición de una multa a la suspensión del procedimiento de fiscalización) en franca contravención a lo establecido por el artículo 46-A del Código Tributario. Todo, con el único propósito de exceder notoriamente el plazo legal de duración del procedimiento de fiscalización mismo.

Es importante resaltar que esa Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia "2" indica que las "suspensiones" en el desarrollo del procedimiento fiscalizador, derivan de que DIJAMEX no proporcionó a esa autoridad de forma completa (solamente parcial) la documentación que le fue requerida, aduciendo que la falta de dicha documentación le impedía determinar la situación fiscal de DIJAMEX. Sin embargo, lo anterior es FALSO porque esa autoridad olvida que en su oficio de requerimiento No. 900-08-02-2014-751 de fecha 29 de mayo del 2014, precisamente para pretender justificar un segundo ejercicio de facultades de comprobación, señaló de manera expresa que ya contaba con el expediente íntegro y en copia certificada de la auditoría RIM2500037/12 que la Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa practicó a DIJAMEX, en el que obra prácticamente la totalidad de la información y documentación señalada por esa misma autoridad en las fojas Nos. 15 a 25 de su oficio de observaciones que se contesta. Para efectos de mayor claridad, se inserta la imagen respectiva del oficio de requerimiento No. 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo del 2014:**

[...]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Al respecto, esta Administración reitera que en los Antecedentes de la presente, se explica en la subsección denominada Suspensión de plazos, los fundamentos y motivos legales que la llevaron a considerar conforme a derecho, que los plazos para emitir el oficio de observaciones se suspendían por 6 meses, por lo que para abreviar se remite a esa sección de la presente.

No obstante lo anterior, contrario a lo manifestado por la contribuyente, de los antecedentes en el presente asunto se desprende que la norma legal aplicada fue en beneficio del propio particular, pues en aras de no dejarlo en estado de indefensión e inseguridad jurídica al haber atendido el requerimiento de la autoridad fuera del término legal para ello, es que se actualizó la hipótesis de suspensión del plazo para concluir la revisión de gabinete y en consecuencia las probanzas exhibidas fuera del término legal pudieron ser analizadas por la fiscalizadora.

Lo anterior es así, pues de conformidad con el artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que el contribuyente no atendió el requerimiento contenido en el oficio número 900 08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014**, se actualizó la hipótesis de suspensión, a partir del 28 de octubre de 2014 que corresponde al día del vencimiento del plazo otorgado en dicho oficio y hasta el día en que atendió el mismo, esto es, hasta el 28 de abril de 2016.

Por consiguiente, la omisión de DIJAMEX en atender el requerimiento de autoridad actualizó la hipótesis de la fracción IV, del artículo 46-A, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, es decir, la conducta del contribuyente lo encuadró en el supuesto de la referida

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

fracción del precepto citado; sin embargo, esta autoridad a efecto de otorgar mayor certeza y seguridad jurídica, mediante el oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha **24 de mayo de 2016**, le comunicó la suspensión y la reanudación del plazo para concluir la revisión de gabinete, por el periodo del 28 de octubre de 2014 al 28 de abril de 2016, pese a que ni siquiera estaba obligada a ello, tal y como se desprende de la jurisprudencia 2a./J. 149/2015 (10a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que al rubro señala lo siguiente: "**REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA CONCLUIRLA EN EL SUPUESTO DEL ARTÍCULO 46-A, SEGUNDO PÁRRAFO, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO REQUIERE DECLARATORIA DE LA AUTORIDAD FISCAL MEDIANTE OFICIO QUE NOTIFIQUE AL CONTRIBUYENTE.**".

En tal orden de ideas si en el oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha **24 de mayo de 2016** se mencionó que fue hasta el 28 de abril de 2016, cuando de manera puntual DIJAMEX atendió debidamente el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por esta autoridad fiscal mediante oficio número 900 08-02-2014-**39514** del **3 de octubre de 2014**, es claro que tal respuesta fue proporcionada fuera de los plazos legales establecidos, por lo tanto, DIJAMEX actualizó el supuesto de la fracción IV del segundo párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, al no atender en tiempo dicho requerimiento, lo cual fue debidamente fundado y motivado por esta autoridad en el oficio de mérito, que de manera alguna puede considerarse en su perjuicio, sino todo lo contrario, ya que la autoridad atendiendo al periodo de suspensión actualizado pudo valorar la documentación e información exhibida aún fuera del término legal, salvaguardando el derecho de seguridad jurídica del particular.

A mayor abundamiento, es de señalarse que atendiendo a los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Federación, se advierte una definición clara del contenido del derecho humano a la seguridad jurídica y, por lo que se refiere a la fundamentación y motivación de los actos de autoridad, el Alto Tribunal definió, desde la Séptima Época, según consta en su tesis 260, publicada en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo VI, Materia Común, Primera Parte, página 175, de rubro: "**FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN**.", que por lo primero se entiende que ha de expresarse con exactitud en el acto de molestia el precepto legal aplicable al caso y, por motivar, que también deben señalarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para su emisión, siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, lo cual tiene como propósito primordial, confirmar que al conocer el destinatario del acto el marco normativo en que el acto de molestia surge y las razones de hecho consideradas para emitirlo, pueda ejercer una defensa adecuada ante el mismo.

Por lo que atendiendo a los referidos motivos acordes con el artículo 46-A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, se desprende resultan suficientes para que el contribuyente tenga la certeza y seguridad jurídica de que por razones ajenas a esta Administración y en aras de salvaguardar el mencionado derecho humano, se actualizó la suspensión del plazo de conclusión de la revisión de gabinete.

Aunado a que tal suspensión concedió la oportunidad para que la autoridad pudiera analizar la información y soporte documental aportado por DIJAMEX, y así determinar su

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

situación en el oficio de observaciones; considerar lo contrario supondría que aún con la falta de elementos, la autoridad arbitrariamente procediera a fincar un crédito fiscal al particular sin oportunidad de poder valorar lo aportado a lo largo del procedimiento de fiscalización pese a que fue presentado fuera del término legal para ello.

Por tanto, es dable concluir que si bien es cierto existe un plazo máximo de duración de la revisión de gabinete, lo cierto es que se prevén algunas salvedades, como es la posibilidad de que dicho plazo sea suspendido cuando no sea posible que se lleve a cabo la revisión en tiempo por causas no imputables a las autoridades revisoras, como en el caso acontece por el hecho de que el contribuyente no atendió el requerimiento de datos, informes o documentos; la que no puede exceder de seis meses (o un año en su caso); de manera que no es la autoridad quien decide si se suspende o no el plazo para la conclusión de la revisión de gabinete, sino que es el artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, el que prevé la hipótesis de actualización y su duración y, con base a ello, es claro que en el presente asunto, esta Administración ajustó su actuación conforme a derecho atendiendo a las situaciones que en específico actualizaron tal hipótesis legal y, aunado a que tal situación inclusive fue benéfica para el particular, pues gracias a la suspensión se valoraron debidamente las probanzas aportadas fuera del término legal concedido desde el primer requerimiento efectuado por la autoridad.

Asimismo, esta Administración quisiera precisar en esta parte, lo siguiente:

• Que no suspendió los plazos para emitir oficio de observaciones a su arbitrio, extendiendo fictamente, cambiando, o transmutando flagrantemente lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, más bien, actuó conforme a derecho y lo estipulado por el propio artículo 46-A citado, como se puede constatar en los Antecedentes de la presente, en la subsección denominada Suspensión de plazos y resumido anteriormente.

• Que en el oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha **24 de mayo de 2016**, se le comunicó la suspensión y la reanudación del plazo para concluir la revisión de gabinete contenida en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014**, que fue suspendido del 28 de octubre de 2014 al 28 de abril de 2016, en términos del artículo 48, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente, esto con motivo de que el contribuyente no atendió el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados nuevamente para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante oficio número 900 08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014**, aclarándole que la suspensión se consideró a partir del 28 de octubre de 2014 día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento contenido en el oficio número 900 08-02-2014-**39514** de fecha **03 de octubre de 2014**, y hasta el día en que contestó o atendió el requerimiento que fue el pasado 28 de abril de 2016, haciéndole saber que dicha suspensión no excedía de seis meses conforme a lo establecido por el artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente.

Por lo mismo, tanto en el oficio de observaciones y como en el oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha **24 de mayo de 2016**, no se revocó de facto el oficio número 900 08-02-2014-**39516** de fecha **7 de octubre de 2014**, donde se le comunicó que el plazo de revisión de gabinete al amparo del oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014**, sería de dos años (ampliación de plazo), por haberse ubicado en el supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, ello dado a una solicitud de intercambio de información efectuada por esta

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Administración ante el Servicio de Rentas Internas del gobierno de los Estados Unidos de América.

Asimismo, tanto en el oficio de observaciones y como en el oficio número 900-06-02-2016-**327** de fecha **24 de mayo de 2016**, tampoco se revocó de facto determinación alguna realizada en el mismo y, menos aún, alguna circunstancia del oficio número 900 08-02-2014-**39516** de fecha **7 de octubre de 2014**, donde no se realizó determinación de algún tipo.

• En el oficio de observaciones en la foja 80, en el párrafo previo al subtitulo, observaciones señala que "Derivado de la revisión efectuada por esta Administración de la información que consta en el expediente administrativo que le fue remitido en copia certificada de la orden RIM2500037/12 por parte de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria a los que tuvo acceso esta autoridad fiscal, así como aquéllos proporcionados primero en el Intercambio de información de DIJAMEX correspondiente al ejercicio fiscal de 2010, y posteriormente en su **Escrito de Respuesta #3** y en su **Escrito de Respuesta #4**, se le dan a conocer las siguientes" observaciones.

Por lo anterior, es claro que esta Administración expresamente señala en el propio oficio de observaciones que la información solamente del expediente administrativo que le fue remitido en copia certificada de la orden RIM2500037/12 por parte de la Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, del **Escrito de Respuesta #1** y del **Escrito de Respuesta #2**, no bastaba para determinar la situación fiscal del contribuyente, ya que hacía falta de manera primordial la obtenida del Intercambio de información, con la que se demostró lo más importante que Ocean

Technology Inc. fue parte relacionada de DIJAMEX durante el ejercicio fiscal de 2010 y, que por lo mismo, DIJAMEX debía determinar las operaciones con Ocean Technology Inc. como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables, como lo establece el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010. Ante esto DIJAMEX optó por reconocer esta situación y dio respuesta fuera de los plazos legales establecidos para ello al requerimiento número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014** notificado legalmente el 5 de junio de 2014, con **Escrito de Respuesta #4**, que fue entregado en la AGGC el 28 de abril de 2016, proporcionando en este Escrito, el Estudio de PT, que es parte importante del oficio de observaciones para determinar la situación fiscal del contribuyente.

Como se puede consultar en los Antecedentes, la única información que proporcionó el contribuyente a esta Administración que le fue requerida por esta autoridad fiscal, la entregó en su Escrito de Respuesta #1 y consistió en copias de la cedula de identificación fiscal en el Registro Federal de Contribuyentes de DIJAMEX, con clave DID090609IV5, folio A4859506, inscrito el 18 de junio de 2009 y con fecha de inicio de operaciones el 9 de junio de 2009, acompañada del acuse, de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes con folio RF200916152732 y de la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes del 18 de junio de 2009. Por lo demás, tanto en el **Escrito de Respuesta #1** como en el **Escrito de Respuesta #2**, el contribuyente no dio respuesta puntual a la información que se le solicitó y, no fue sino hasta que presentó el **Escrito de Respuesta #4** cuando finalmente dio respuestas a la información que se le solicitó.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

> • La Dirección de Fiscalización, Subsecretaría de Ingresos dependiente de la Secretaría de Administración y Fianzas del Gobierno del Estado de Sinaloa no incluyó en su ejercicio de facultades de comprobación, el verificar la determinación de las operaciones de DIJAMEX con Ocean Technology Inc. como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables, como lo establece el artículo 215, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, por lo mismo, la información concerniente a esta verificación no forma parte del expediente de dicha Dirección.
>
> [...]

Primeramente, a través del oficio 900 08-02-2014-**39416** del **siete de octubre de dos mil catorce**[75], la autoridad indicó que tenía el plazo de **02 años** para notificar el oficio de observaciones, ello con fundamento en el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, desprendemos que durante la fiscalización fue realizados los requerimientos contenidos en los oficios siguientes: **1)** 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014**, y **2)** 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014.**

De modo que, el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014** fue **respondido**, a través de los escritos presentados, ante la autoridad, **el 26 y el 27 de junio de 2014**, exponiendo lo siguiente:

- La información y documentación requerida correspondía al ejercicio de dos mil diez, el cual ya había sido objeto de la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.

- Exhibió la documentación siguiente:

  - Copia simple de los avisos de inscripción y cambios al

---

[75] Visible a partir de la página **ciento seis** del expediente administrativo.

registro federal de contribuyentes.

- No exhibió un grupo de información y documentación, porque el requerimiento no especifica el periodo.

- La restante información y documentación no existe, porque se refería a la empresa denominada DIJAMEX.

Sin embargo, en el oficio 900 08-02-2014-**39506** del **04 de septiembre de 2015**, la actora fue multada "***por no proporcionar completa la documentación e información solicitada***" en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014**.

En cambio, el requerimiento, contenido en el oficio 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014**, fue **respondido**, a través del escrito presentado, ante la autoridad, el **28 de octubre de 2014**, exponiéndose lo siguiente:

- Lo requerido ya fue proporcionado en la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, razón por la cual debió ser requerida a esa autoridad.

- El requerimiento es ilegal en términos de los artículos 16 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, ya que el ejercicio de 2010 ya fue fiscalizado.

- En términos del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, la autoridad no motivó correctamente los hechos novedosos, razón por la cual el requerimiento es ilegal.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

- El requerimiento es ilegal, porque viola el principio de *non bis in idem* previsto en el artículo 23 constitucional.

Empero, en el oficio 900 08-02-2014-**64552** del **17 de diciembre de 2014**, la actora fue multada "***por no proporcionar la documentación e información solicitada***" en el oficio 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014**.

Así, la autoridad estimó que la actora contestó puntualmente el requerimiento hasta el escrito que presentó **el 28 de abril de 2016,** razón por la cual consideró, en el oficio 900-06-02-2016-**327** del **24 de mayo de 2016**, que el plazo para la notificación del oficio de observaciones estuvo suspendido **06 meses**.

Establecido lo anterior, ahora debe indicarse que no hay controversia, porque las partes están de acuerdo, en los hechos siguientes:

- El **05 de junio de 2014** fue notificado el inicio de la revisión de gabinete.

- El **26 y el 27 de junio de 2014**, la actora presentó escritos para responder el requerimiento contenido en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014.**

- El **28 de octubre de 2014**, la actora presentó un escrito para responder el requerimiento contenido en el oficio 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014.**

- El **28 de abril de 2016**, la actora presentó el escrito, a través del cual atendió el oficio 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014.**

- El **29 de noviembre de 2016** fue notificado el oficio de observaciones.

Así, los plazos de referencia se grafican de la manera siguiente:

Acto	Notificación
Inicio de la revisión de gabinete	05 de junio de 2014
Fecha en que la autoridad notificó el oficio de observaciones	
29 de noviembre de 2016	
Duración material de la revisión de gabinete	
2 años, 05 meses y 24 días (29 meses y 24 días) (05 de junio de 2014 a 29 de noviembre de 2016)	

	Requerimiento	
	Oficio	**Fecha de presentación de la respuesta**
1°.	900 08-02-2014-**39514** del 03 de octubre de 2014	28 de octubre de 2014
		Fecha de presentación de la contestación
		28 de abril de 2016
2°.	**Tiempo transcurrido**	
3°.	01 año y 06 meses	
4°.	**Plazo suspendido acorde a la fracción IV del artículo 46-A**	
5°.	06 meses	

Por tales motivos, la autoridad comunicó la suspensión del plazo para la notificación del oficio de observaciones, a través del oficio 900-06-02-2016-**327** del **24 de mayo de 2016.**

De ahí que, la autoridad estimó que la revisión de gabinete duró **jurídicamente** menos de 02 años (***1 año, 11 meses y 24 días***), ya que la actora no atendió "puntualmente" los requerimientos, pues fue actualizada la suspensión prevista en la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas, los puntos a debate son los siguientes:

- ¿La revisión de gabinete duró jurídicamente **2 años, 05 meses y 24 días** o **01 año, 11 meses y 24 días?**

- En términos de la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación: ¿cuál es la diferencia entre **atender** y **contestar** los requerimientos**?**

- ¿Si el contribuyente responde el requerimiento negándose a proporcionar la información y documentación, entonces, el plazo para la conclusión de la fiscalización es suspendido**?**

En este contexto, el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

> **Artículo 46-A.-** Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:
>
> [...]
>
> **IV.** Cuando el contribuyente **no atienda** el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que **conteste** o **atienda** el

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

> requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en **ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.**

De la interpretación sistemática del texto normativo advertimos que el plazo para la notificación del oficio de observaciones es suspendido si el contribuyente **no atiende** el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Así, la suspensión durará entre el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento, ello sin que exceda el plazo de 06 meses por cada requerimiento incumplido hasta por 01 año.

Sobre el particular, la suspensión es de pleno de derecho en los términos expuestos, es decir, no opera por declaratoria de la autoridad ni en sus condiciones, razón por la cual no era necesaria que fuera indicada en el oficio 900-06-02-2016-**327** del **24 de mayo de 2016**.

Es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 149/2015 (10a.)[76] emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA CONCLUIRLA EN EL SUPUESTO DEL ARTÍCULO 46-A, SEGUNDO PÁRRAFO, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO REQUIERE DECLARATORIA DE LA AUTORIDAD FISCAL MEDIANTE OFICIO QUE**

[76] G.S.J.F., Décima Época, Libro 25, diciembre de 2015, Tomo I, p. 462.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

NOTIFIQUE AL CONTRIBUYENTE. La referida porción normativa establece un mecanismo por el cual se tiene certeza de que la suspensión del plazo para concluir la revisión de escritorio o gabinete, se actualiza cuando el contribuyente no atiende el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y que dicha paralización inicia a partir de que fenezca el término concedido para desahogar lo solicitado, de manera que la duración de la medida suspensiva dependerá del tiempo en que persista su actitud contumaz, que no podrá ser mayor a 6 meses o de 1 año, dependiendo de si se realizaron uno o más requerimientos. Entonces, a fin de salvaguardar el derecho a la seguridad jurídica reconocido por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, **resulta innecesario que la autoridad fiscal emita declaratoria** de la actualización de la suspensión del plazo para concluir la revisión de gabinete o de escritorio mediante oficio y lo notifique al contribuyente revisado, **en el cual** también **exprese a partir de cuándo inicia y en qué fecha concluye**, pues al tratarse de una causa cuya actualización y duración dependen de las conductas desplegadas por el propio contribuyente, basta con que no atienda al requerimiento de la autoridad, así como a la fecha en que incumplió, para que sepa con certeza que se configuró la suspensión indicada y que ésta cesará cuando atienda lo solicitado o se cumplan los plazos máximos de suspensión.

Sin embargo, la suspensión termina si:

- El contribuyente **contesta** el requerimiento o|

- El contribuyente **atiende** el requerimiento.

Así, las palabras contestar y atender son conceptos jurídicos indeterminados, y por ende, adquieren contenido en cada caso, y para ello primero las interpretaremos gramatical, histórica y funcionalmente.

Es aplicable la tesis I.4o.A.59 K[77] emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

> **CONCEPTOS JURÍDICOS INDETERMINADOS. LA FORMA DE ACTUALIZARLOS AL CASO CONCRETO EXIGE UN PROCESO ARGUMENTATIVO QUE DEBE REDUCIR LA DISCRECIONALIDAD Y LAS APRECIACIONES SUBJETIVAS, ELIMINANDO LA ARBITRARIEDAD.** Definir un concepto jurídico indeterminado puede ser complejo y requerir de una especial valoración, sobre todo cuando el lenguaje empleado en su redacción implique conceptos científicos, tecnológicos, **axiológicos**, económicos, políticos, sociológicos o de otras disciplinas, pues de suyo requiere acudir a ellas. Frente a tal caso es menester acudir a **valores, principios e intereses que resulten compatibles con el fin de los actos administrativos para esclarecer el contenido y alcance de dichos conceptos**. Por tanto, la subsunción puede ser discutible y opinable e implica estar en zonas de incertidumbre decisoria o probabilidad que necesariamente conducen a una discrecionalidad cognitiva o de juicio. Sin embargo, tener que sortear tales imprecisiones y vaguedad en la apreciación intelectiva y cognoscitiva no es en realidad un caso de discrecionalidad ni de apreciaciones subjetivas. Efectivamente, al tenor de la **intelección de los fines de la norma**, aunado a la estimación de valores, políticas, principios e intereses en conflicto, todo ello situado en su contexto e interactuando, se obtiene que la autoridad debe encontrar una solución o respuesta en el caso concreto. Para completar la idea conviene distinguir que los

[77] S.J.F.G, Novena Época, Tomo XXII, septiembre de 2005, p. 1431.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

conceptos jurídicos indeterminados pueden ser: **a)** Conceptos de experiencia que consisten en apreciar hechos; la competencia del Juez es ilimitada y **b)** Conceptos de valor donde además de apreciar los hechos, se implican juicios de valor que pueden ser técnicos, por ejemplo, impacto ambiental, interés público, utilidad pública. Ello exige un proceso argumentativo en el que entran en juego valoraciones político-morales vigentes en el medio social pues sólo así es posible adscribir un significado a los conceptos indeterminados frente a la situación prevaleciente, de suerte que la autoridad debe motivar cómo es que valoró y connotó, hecho y derecho, ya que a pesar de las apariencias se trata de un esquema condicional en el que se debe aplicar la regla a través de la subsunción y asignación de **las consecuencias que el fin de la norma exige atender -intención y propósito del sistema normativo-**. Así pues, la teoría de los conceptos jurídicos indeterminados reduce la discrecionalidad administrativa, eliminando la arbitrariedad de todo aquello que deba ser juzgado en términos de legalidad o justicia, pues la interpretación del concepto no necesariamente deriva del texto de la disposición que lo establece, sino del sentido contextual del ordenamiento.

Inicialmente, la Real Academia Española[78] define a las palabras ***contestar*** y ***atender*** de la siguiente manera:

Contestar.

(Del lat. *contestāri*).

1. tr. **Responder a lo que se pregunta, se habla o se escribe.**

2. tr. Responder a una llamada.

3. tr. Replicar, impugnar.

4. tr. desus. Declarar y atestiguar lo mismo que otros han dicho, conformándose en todo con ellos en su deposición o

[78] Consultable en: https://www.rae.es/

declaración.

5. tr. desus. Comprobar o confirmar.

6. intr. Adoptar actitud polémica y a veces de oposición o protesta violenta contra lo establecido, ya sean las autoridades y sus actos, ya formas de vida, posiciones ideológicas, etc.

7. intr. p. us. Dicho de una cosa: Convenirse con otra.

Atender.

(Del lat. *attendĕre*).

1. tr. Esperar o aguardar.

2. tr. **Acoger favorablemente, o satisfacer un deseo, ruego o mandato**. U. t. c. intr.

3. intr. Aplicar voluntariamente el entendimiento a un objeto espiritual o sensible. U. t. c. tr.

4. intr. **Tener en cuenta o en consideración algo.**

5. intr. Mirar por alguien o algo, o cuidar de él o de ello. U. t. c. tr.

6. intr. Dicho de un animal: llamarse. El perro perdido atiende POR Rayo.

7. intr. *Impr.* Leer para sí el original de un escrito, con el fin de ver si está conforme con él la prueba que va leyendo en voz alta el corrector.

En segundo término, debe aplicarse un criterio de **interpretación histórica** de la fracción IV del artículo 46-A; así en el

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

proceso legislativo fue expuesto lo siguiente:

Dictamen del 18 de abril de 2006[79]

Juicio de Nulidad.

La que Dictamina consciente de los vicios formales en los actos de fiscalización que inciden en los juicios de nulidad, estima procedente la eliminación del oficio de ampliación y se mantenga como plazo máximo para las visitas domiciliarias doce meses; en el caso de contribuyentes del sistema financiero también se elimina el oficio de ampliación manteniéndose en dieciocho meses como plazo máximo; **asimismo**, se incluye como supuesto para la **suspensión del plazo** en las visitas, el que el contribuyente **no conteste o atienda los requerimientos de información** (hasta por seis meses). Por otro lado si bien pueden presentarse en el desarrollo de la visita varios requerimientos, la suspensión por este motivo no puede exceder de un año. **La suspensión termina** cuando el contribuyente **atiende** el requerimiento ***o simplemente conteste el mismo aún sin proporcionar la información solicitada***, quedando el artículo 46-A con la siguiente redacción:

> ***Artículo 46-A***. *Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:*
>
> ***A.*** *Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de*

---

[79] Consultable en: http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=0ucD2LCACBYFJMtRUjUaXMiwy4bi8WtJyUaDmLk2WdXewG6CxgGztwS/ijyi0lCyATcAUGbb7Z8ldYBCLtUeRg==

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Segundo párrafo (Se deroga)

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que ***conteste o atienda el requerimiento****, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.*

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cabe mencionar que en otros países como el caso de España, donde no hay restricciones a la información, el plazo de la auditoria es de 12 meses y se puede ampliar hasta dos años. En Estados Unidos, Canadá y Australia no existe plazo para llevar a cabo las visitas.

Por tales motivos, el plazo para la conclusión de fiscalización no es suspendido si:

- El contribuyente aporta **congruente y exhaustivamente** la documentación, la información o los datos requeridos [**atender**] o

- El contribuyente se refiere **congruente y exhaustivamente** al requerimiento sin aportar la documentación, la información o los datos solicitados [**contestar**].

En tercer término, las interpretaciones gramatical e histórica deben complementarse con un criterio de **interpretación <u>funcional</u>**. Es aplicable la tesis I.4o.C.5 K (10a.)[80] emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito:

> **CRITERIO O DIRECTIVA DE INTERPRETACIÓN JURÍDICA FUNCIONAL.** En seguimiento cabal del iusfilósofo polaco Jerzy Wróblewski, este criterio interpretativo se sustenta en una ideología dinámica, que entiende que el sentido de la norma jurídica se modifica en relación con los cambios que se producen en el contexto complejo en el que se le interpreta, logrando mayor elasticidad en los sentidos para las normas que requieren interpretación; así, esa directiva se refiere al contexto de las relaciones y valoraciones sociales, en el que la norma fue dictada, es interpretada o será aplicada, que no pertenecen al contexto lingüístico o al sistémico. El contexto funcional es complicado y dinámico, se constituye, en términos aproximativos -porque son distintos factores los que confluyen-, por la situación social imperante en el momento

[80] G.S.J.F., Décima Época, Libro 33, agosto de 2016, Tomo IV, p. 2532.

en que se emite la norma jurídica, y/o en el que ésta se aplica, lo cual remite al conjunto de las relaciones sociales relevantes, las valoraciones sociales, las normas que forman el contexto ideológico, las funciones de esa norma y de las que se relacionan con ella, además de las finalidades de ésta, según las concepciones del legislador y/o del intérprete. La concepción del contexto funcional implica una idea general sobre el derecho y la sociedad y una teoría global de la dependencia social del derecho; el derecho se crea, aplica y funciona en el contexto de diferentes hechos sociopsíquicos, en donde se incluyen las normas y valoraciones extra-legales, relaciones sociales, otros factores condicionantes del derecho, como la economía, política, cultura; diversas opiniones concernientes a los hechos relevantes para el derecho; también, la "voluntad" del legislador histórico, como hecho del pasado o como construcción teórica de la ciencia jurídica y/o de la práctica jurídica; así como los problemas acerca de los propósitos e intereses que influyan en el derecho. Sin embargo, ese contexto sólo es relevante, en tanto influye en la voluntad del legislador histórico o confluye en los factores que realmente determinan el significado de la regla en el momento en que se hace uso, aplicación o análisis de ella. Sobre este criterio funcional de interpretación, y en atención a su complejidad, Francisco Javier Ezquiaga Ganuzas ejemplifica **que es el que permite atribuir el significado a una disposición, conforme a la naturaleza, finalidad o efectividad de una regulación, la intención del legislador, las consecuencias de la interpretación, la admisibilidad de ésta; el que tiene en cuenta la naturaleza y objetivo de la institución, los fines perseguidos por la ley o los valores que ésta protege**.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

De modo que, conforme a un criterio de interpretación funcional, la contestación debe entenderse en el sentido de que deber ser congruente y pertinente a lo requerido, ello con el objeto de que la autoridad pueda desplegar sus facultades de comprobación, habida cuenta que éstas son de orden público e interés general.

Esto es, en sentido negativo, si el contribuyente responde el requerimiento señalando que se niega a proporcionar la información y la documentación requerida, entonces, no puede estimarse contestado, pues ello implicaría ir en contra de los fines de la norma: la verificación de la situación fiscal del particular.

Es aplicable, por analogía, la jurisprudencia 2a./J. 84/2009[81] emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. NO PROCEDE CONCEDERLA CONTRA EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** Es improcedente conceder la suspensión solicitada contra la ejecución de los actos de fiscalización previstos en el referido precepto legal que, en ejercicio de las facultades de comprobación, ejerzan las autoridades fiscales, pues su finalidad es verificar que los gobernados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar omisiones o créditos fiscales, así como comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a la autoridad hacendaria, en virtud de no satisfacerse el requisito contemplado en la fracción II del artículo 124 de la Ley de Amparo, consistente en que no se afecte el interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público. Lo anterior es así, **pues la sociedad está interesada en la prosecución y conclusión de estos procedimientos administrativos, a efecto de que el Estado pueda hacer frente a las necesidades colectivas**.

---

[81] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXX, julio de 2009, p. 457.

De modo que, si el escrito que no es pertinente ni congruente, entonces, debe calificarse como "respuesta", como en el caso, el cual no es susceptible de levantar la suspensión prevista en la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas, si fue planteado, en el argumento **A),** que "no atender" un requerimiento implica que el contribuyente no da respuesta alguna y ni siquiera contesta nada a la autoridad.

Luego, sí en los escritos presentados el **26 y el 27 de junio de 2014,** la actora expuso lo siguiente:

- La información y documentación requerida correspondía al ejercicio de dos mil diez, el cual ya había sido objeto de la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.

- Exhibió la documentación siguiente:

  - Copia simple de los avisos de inscripción y cambios al registro federal de contribuyentes.

  - No exhibió un grupo de información y documentación, porque el requerimiento no especifica el periodo.

- La restante información y documentación no existe, porque se refería a la empresa denominada DIJAMEX.

- No podía proporcionar la información requerida, pues corresponde al ejercicio de dos mil diez, el cual fue objeto de

la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.

A su vez, si en el escrito presentado el **28 de octubre de 2014**, la actora expuso que estaba imposibilitada para cumplir el requerimiento por lo siguiente:

- Lo requerido ya lo proporcionó en la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, razón por la cual debió ser requerida a esa autoridad.

- El requerimiento es ilegal en términos de los artículos 16 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, ya que el ejercicio de 2010 ya fue fiscalizado.

- En términos del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, la autoridad no motivó correctamente los hechos novedosos, razón por la cual el requerimiento es ilegal.

- El requerimiento es ilegal, porque viola el principio de ***non bis in idem*** previsto en el artículo 23 constitucional.

Entonces, el argumento **A)** es **infundado**, porque, en principio, la actora **no atendió** los requerimientos contenidos en los oficios 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo** y 900 08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014**, pues ello aconteció hasta el escrito que presentó el **28 de abril de 2016.**

Además, la actora tampoco "**contestó**" los requerimientos, sino los respondió incongruentemente y para justificar ello, debe retomarse que "**contestar**" es un concepto jurídico indeterminado, y por ende, debe valorarse en cada caso la respuesta del contribuyente.

Esto es, lo expresado en el proceso legislativo de creación de

la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación debe ser interpretado en sentido funcional atendiendo a la conducta desplegada por el contribuyente en cada caso. Es aplicable la tesis I.4o.A.594 A[82] emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

> **CONCEPTOS JURÍDICOS INDETERMINADOS O FLEXIBLES. LA FALTA DE UNA DESCRIPCIÓN PORMENORIZADA DE LOS HECHOS O CIRCUNSTANCIAS ESPECÍFICAS DE MODO, TIEMPO Y LUGAR PARA VALORARLOS Y FIJAR SU ALCANCE Y SENTIDO ES UN HECHO QUE PUEDE SUBSANARSE AL MOMENTO DE APLICARLOS SIN QUE ELLO IMPLIQUE QUE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PUEDA DICTAR SUS RESOLUCIONES EN FORMA ARBITRARIA.** Los conceptos jurídicos indeterminados o flexibles aunque en apariencia carecen de una definición concreta, son peculiares en las leyes que, al ser generales, impersonales y abstractas, tienen que incluir términos universales ante la imposibilidad de un casuismo riguroso. Por tanto, la compleja indeterminación de tales enunciados ha de ser dotada de contenido concreto mediante la aplicación, correlación, calificación y ponderación de los hechos o circunstancias específicas de modo, tiempo y lugar prevalecientes en el momento en que se realice su valoración, y que puedan resultar congruentes con su expresión genérica. Así, esa definición en abstracto, de conceptos laxos o inciertos (precio justo, justicia, autonomía) cuyo contenido puede ser científico, tecnológico, axiológico, económico, político, sociológico o perteneciente a otras disciplinas a las que es menester

---

[82] S.J.F.G., Novena Época, Tomo XXVI, julio de 2007, p. 2472.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

acudir, adquiere un significado específico, preciso y concreto en presencia de las circunstancias definidas en cada caso particular; esto es, al ser contextualizadas con los hechos del caso, es posible verificar si se obtienen o no los objetivos y fines que deben alcanzar y derivar las consecuencias respectivas, que tomando en cuenta los intereses en conflicto permitan encontrar una solución concreta y práctica, por lo que la aparente vaguedad por falta de una descripción pormenorizada que no detalla los citados medios para una predeterminación a priori del alcance, sentido o contenido limitativo del concepto, es un hecho que puede subsanarse al momento de ser aplicado y no implica dejar en manos de la autoridad la facultad de dictar arbitrariamente la resolución correspondiente, pues el ejercicio de la función administrativa está sometido al control de las garantías de fundamentación y motivación tanto en los casos de las facultades regladas como en el de aquellas donde ha de hacerse uso del arbitrio o la discreción, explicitando mediante un procedimiento argumentativo por qué los hechos o circunstancias particulares encuadran en la hipótesis normativa que, entonces sí, resulta concretada al momento de subsumir los acontecimientos y motivar de esa manera la decisión, evitando visos de arbitrariedad.

Por tanto, lo señalado en la expresión legislativa histórica ***"La suspensión termina cuando el contribuyente atiende el requerimiento o simplemente conteste el mismo aún sin proporcionar la información solicitada***" debe interpretarse en el sentido de que la respuesta debe ser congruente y pertinente al permitir el ejercicio de la facultad de comprobación.

En sentido negativo, no es una respuesta congruente y pertinente si el contribuyente, como el caso, se niega a cumplir el requerimiento con argumentos improcedentes, ya que es incongruente, en principio, que la actora aluda a que la información ya la había proporcionado en la visita previa.

Sin duda, como fue expuesto en el **Considerando Quinto** de

este fallo, el objeto de la **revisión de gabinete** fueron sus operaciones con su parte relacionada, lo cual no fue materia de la **visita domiciliaria**, razón por cual no es correcto el señalamiento de que ya había proporcionado lo requerido, y por ello no puede estimarse atendido o contestado el requerimiento.

A su vez, no es congruente y pertinente la respuesta de la contribuyente, ya que no tiene relación con el requerimiento, pues expuso que no estaba fundado y motivado suficientemente en términos del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación y por lo tanto se violó el artículo 23 constitucional.

Es claro, la impugnación de la motivación de los hechos novedosos no es materia de la respuesta de los requerimientos si no, en su caso, de la refutación del oficio de observaciones o su impugnación, a través del recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo.

Por consiguiente, la respuesta de la actora no tuvo como finalidad atender o contestar el requerimiento si no obstaculizar la revisión de gabinete, y por tal motivo, válidamente fue suspendido el plazo para la notificación del oficio de observaciones, ello en términos del artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de al Federación.

En consecuencia, el argumento **A)** es **infundado**, porque las respuestas de la actora no fueron congruentes ni pertinentes, pues se negó a proporcionar la información y la documentación requerida con argumentos improcedentes, y por ello tales respuestas no pueden considerarse en el sentido de que atendió o contestó dicho requerimiento.

Sostener lo contrario implicaría una vulneración al orden público, dado que la suspensión operaria por conductas contumaces, no

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

obstante que "***la sociedad está interesada en la prosecución y conclusión de estos procedimientos administrativos, a efecto de que el Estado pueda hacer frente a las necesidades colectivas***"

En segundo término, si fue planteado, en el argumento **B)**, que la autoridad reconoció, en la resolución impugnada, que sí contestó ambos requerimientos, razón por la cual no fue válido que suspendiera el plazo para la conclusión de la revisión de gabinete.

Luego, si la autoridad sólo indicó que mediante los escritos presentados el **26 y el 27 de junio,** así como el **28 de octubre de 2014**, la actora respondió los requerimientos, pero, no puntualmente, pues no proporcionó la información y la documentación solicitada.

Entonces, el argumento **B)** es **infundado**, ya que, la autoridad solo refirió que la actora presentó dichos escritos (respuesta), pero, en ningún momento reconoció que atendió o contestó los requerimientos, máxime que fue multada precisamente por que no los cumplió.

Por añadidura, debe retomarse que la actora ni atendió ni contestó ambos requerimientos, pues en dichos escritos no aludió al objeto de la **revisión de gabinete** (***precios de transferencia***), habida cuenta que en la **visita a que remitió** no fue abordado ese tema, máxime que fue hasta el escrito que presentó **28 de abril de 2016** cuando atendió los requerimientos.

En tercer término, respecto al argumento **C),** tenemos que la autoridad expuso, en el oficio 900-06-02-2016-**327** del **24 de mayo de 2016**, lo siguiente:

> Que el plazo para concluir la revisión de gabinete contenida en el oficio 900-08-02-2014-**751** del **29 de mayo de 2014,** expedido y firmado por el suscrito, mismo que le fue notificado legalmente el 5 de junio de 2014, a la C. Maclovia Robles Rubio, en su carácter de representante legal, [...], **fue suspendido** del **28 de octubre de 2014 al 28 de abril de 2016**, en términos del artículo 48, segundo párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente, esto

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

con motivo de que el contribuyente no atendió el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados nuevamente para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante oficio número 900 08-02-2014-39514 de fecha 03 de octubre de 2014.

[...]

Es importante señalar que fue hasta el 28 de abril de 2016, cuando de manera puntual DIJAMEX mediante escrito atendió el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por esta autoridad fiscal para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** del **3 de octubre de 2014**, por lo que está respuesta fue emitida fuera de los plazos legales establecidos y faltando semanas para que fenezca el plazo previsto por el artículo 46-A, primer párrafo, Apartado B del Código Fiscal de la Federación vigente, por lo tanto, DIJAMEX se ubica en el supuesto establecido en la fracción IV del segundo párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, ya que transcurrieron más de seis meses desde que venció el plazo para atender el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** antes referido .

[...]

Por lo tanto, el plazo de dos años referidos anteriormente **se suspendió por seis meses al actualizarse el supuesto establecido en el citado artículo 46-A, segundo párrafo, fracción IV**, por no atender de manera conjunta, los requerimientos de datos, informes o documentos solicitados por esta Administración primero

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

mediante el oficio número 900-08-02-2014-**751** de fecha **29 de mayo de 2014** y después mediante el oficio número 900 08-02-2014-**39514** del 03 **de octubre de 2014**, esto para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Si bien, la autoridad indica que el plazo estuvo suspendido entre el día en que respondió sin atender y contestar el requerimiento (***28 de octubre de 2014***) y el día que lo atendió (**28 de abril de 2016**), cierto también lo es que solo debe estimarse suspendido **06 meses**, ello conforme a la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Luego, considerando los actos de la revisión de gabinete, así como que el plazo sí fue suspendido, tenemos lo siguiente:

Acto	**Notificación**
Inicio de la revisión de gabinete	05 de junio de 2014
Requerimiento	
Oficio	**Fecha de contestación**
900 08-02-2014-**39514** del 03 de octubre de 2014	28 de abril de 2016 **Fecha de presentación de la contestación**
Plazo suspendido acorde a la fracción IV del artículo 46-A y a los señalado en el oficio 900-06-02-2016-**327** del **veinticuatro de mayo de dos mil dieciséis**	
06 meses	
Fecha en que la autoridad notificó el oficio de observaciones	
29 de noviembre de 2016	
Duración material de la revisión de gabinete	
2 años, 05 meses y 24 días (29 meses y 24 días) (05 de junio de 2014 a 29 de noviembre de 2016)	
Duración jurídica de la revisión de gabinete	
1 año, 11 meses y 24 días 29 meses y 24 días (2 años, 05 meses y 24 días) **menos** 06 meses	

Entonces, el argumento **C)** es **infundado**, ya que si bien entre la notificación del inicio de la revisión de gabinete y la notificación del oficio de observaciones transcurrieron **2 años, 05 meses y 24 días**, cierto también es que deben restarse los **06 meses** por la no contestación del oficio 900-08-02-2014-**39514** del **03 de octubre de 2014.**

Por tales motivos, la notificación del oficio de observaciones fue realizada dentro del plazo de **02 años** previsto en el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, ya que solo transcurrió jurídicamente **01 año, 11 meses y 24 días**.

Finalmente, no son óbice el argumento de la actora sustentado en la jurisprudencia VIII-J-2aS-89[83] emitida por las Segunda Sección, cuyo rubro es:

> [...]
>
> **SUSPENSIÓN DEL PLAZO MÁXIMO DE DOCE MESES PARA LA PRÁCTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.- NO SE ACTUALIZA CUANDO EL CONTRIBUYENTE VISITADO CONTESTA DE MANERA OPORTUNA LOS REQUERIMIENTOS DE DATOS, INFORMES O DOCUMENTOS QUE LE FORMULA LA AUTORIDAD VISITADORA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES FISCALES, AUN SIN PROPORCIONAR LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN QUE LE FUE REQUERIDA.-**
>
> [...]

En efecto, en virtud del criterio jerárquico que se desprende del

---

[83] R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2019. p. 22.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las jurisprudencias de las Secciones no son obligatorias al Pleno Jurisdiccional.

Es aplicable, por analogía, la jurisprudencia 2a./J. 12/2018 (10a.)[84] emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **BONO DE DESPENSA Y PREVISIÓN SOCIAL MÚLTIPLE. LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 13/2017 (10a.), DE LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, NO TIENE EFECTOS RETROACTIVOS RESPECTO DE LAS EMITIDAS POR LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO.** Conforme a las consideraciones de la contradicción de tesis 182/2014, resuelta por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los parámetros de carácter competencial/orgánico que tutelan **la obligatoriedad de la jurisprudencia para los operadores jurídicos dentro de los procesos jurisdiccionales son** el jerárquico, **el de jerarquía** y competencia territorial, y el de temporalidad; **el criterio jerárquico** tiene su fundamento en el artículo 217, párrafo primero, de la Ley de Amparo, en tanto dispone que la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en Pleno o en Salas, es obligatoria para los Plenos de Circuito y los Tribunales Colegiados de Circuito; dicho en sentido negativo, los criterios jurisprudenciales de estos dos últimos no son obligatorios para la Suprema Corte de Justicia de la Nación ni la vinculan en determinado sentido. En virtud de lo anterior, si los Tribunales Colegiados de Circuito emitieron jurisprudencia definiendo la procedencia de los incrementos a los conceptos de bono de despensa y previsión social múltiple, en la misma proporción a los aumentos de los salarios de trabajadores en activo, y posteriormente, la Segunda Sala integró la jurisprudencia 2a./J. 13/2017 (10a.), de título y subtítulo: "BONO DE DESPENSA Y

---

[84] G.S.J.F., Décima Época, Libro 52, marzo de 2018, Tomo II, p. 1265.

> PREVISIÓN SOCIAL MÚLTIPLE. LOS PENSIONADOS CONFORME A LA LEY DEL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO NO TIENEN DERECHO AL INCREMENTO DE ESAS PRESTACIONES OTORGADO MEDIANTE LOS OFICIOS CIRCULARES 307-A.-2942, DE 28 DE JUNIO DE 2011, 307-A.-3796, DE 1 DE AGOSTO DE 2012 Y 307-A.-2468, DE 24 DE JULIO DE 2013, EMITIDOS POR LA UNIDAD DE POLÍTICA Y CONTROL PRESUPUESTARIO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.", no existe un problema de retroactividad de la jurisprudencia y no tiene, desde luego, efectos retroactivos en perjuicio de persona alguna, en atención al **criterio jerárquico** que dicta que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en Pleno o en Salas, prevalece sobre la que emitan los Plenos de Circuito y los Tribunales Colegiados de Circuito; en todo caso, la jurisprudencia de la Segunda Sala es obligatoria para todos éstos en atención **al criterio de jerarquía.**

Como colofón, fueron examinados todos los argumentos en el orden siguiente:

Concepto de impugnación	Tema	Considerando
1°.	Competencia. Fundamentación. Inicio de la revisión de gabinete.	Cuarto
2°.	Artículo 53-C del CFF. Motivación de los hechos novedosos. Inicio de la revisión de gabinete.	Quinto
3°.		

DE JUSTICIA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Concepto de impugnación	Tema	Considerando
4°	Artículo 46-A, apartado B, y último párrafo, de, CFF. Suspensión del plazo por incumplimiento de requerimientos.	Décimo Primero
5°.	Precios de transferencia. Obligación de elaborar el estudio en términos de las fracciones XII y XIII del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta	Octavo
6°.	Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación. Análisis de comparabilidad. Selección de las partes independientes	Noveno
7°.	Crédito fiscal. Errores aritméticos en su cálculo	Sexto
8°	Pérdida cambiaria. Cálculo conforme a un tipo de cambio oficial	Décimo
9°	Multas. Concurso. Fracción V del artículo 76 del CFF.	Noveno

Es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 163/2016 (10a.)[85] emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> **PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONFORME AL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 50 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, LA SALA DEL CONOCIMIENTO, AL EMITIR SU SENTENCIA, DEBE EXAMINAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LAS PARTES, CON LAS SALVEDADES**

[85] G.S.J.F., Décima Época, Libro 36, noviembre de 2016, Tomo II, p. 1482.

CORRESPONDIENTES. El precepto citado dispone, en lo conducente, que las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor, y que 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. De modo que en seguimiento del artículo 351 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria conforme al artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el sentido de que las sentencias dictadas por los órganos jurisdiccionales deben examinar y solucionar todas las cuestiones controvertidas que sean necesarias para emitir la decisión, se concluye que conforme al tercer párrafo del artículo 50 de este último ordenamiento, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al emitir las sentencias que correspondan, deben considerar todas las causas de nulidad propuestas en la demanda y su ampliación, así como todas las razones hechas valer por las autoridades en la contestación y, en su caso, en la contestación a la ampliación de aquélla y, en general, las formuladas por todas las partes, con el fin de cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad que prevé el referido numeral, así como garantizar a los gobernados una tutela congruente, completa y eficaz de sus derechos, con las salvedades que la propia Sala pueda advertir, por ejemplo, cuando se estimen fundados los argumentos de la parte actora que conduzcan a la determinación de una nulidad lisa y llana de la resolución combatida o, en general, cuando

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

no pueda invalidarse un acto legalmente destruido, así como en aquellos casos en que la Sala considere innecesario el estudio de los argumentos de las partes, supuesto este último en que aquélla quedará obligada a razonar por qué ya no tendrá lugar el examen del resto de la argumentación de las partes

Por lo expuesto, y con fundamento en los artículos 49, 50 y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como en los artículos 3, fracción II; y 17, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; se resuelve:

I. La actora no probó su acción, razón por la cual:

II. Se reconoce la validez de la resolución impugnada contenida en el oficio 900-06-02-2017-**588** del **once de julio de dos mil diecisiete.**

III. Notifíquese.

Así lo resolvió el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en los artículos 11, fracción II, 93 y Séptimo Transitorio del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020, en sesión a distancia del cuatro de noviembre de dos mil veinte, por mayoría de seis votos a favor de la Ponencia, de los Magistrados Nora Elizabeth Urby Genel, Guillermo Valls Esponda, Carlos Chaurand Arzate. Julián Alfonso Olivas Ugalde, Juan Manuel Jiménez Illescas y Rafael Anzures Uribe; y cuatro votos en contra de los Magistrados Magda Zulema Mosri Gutiérrez, Víctor Martin Orduña Muñoz, Alfredo Salgado Loyo y Carlos Mena Adame quienes se reservaron su derecho a formular voto particular. El Magistrado Carlos Mena Adame se adhiere al voto particular que formula la Magistrada Magda Zulema Mosri Gutiérrez. Estando ausente el Magistrado Manuel Luciano Hallivis Pelayo.

Fue Ponente en el presente asunto la Magistrada Magda Zulema Mosri Gutiérrez, cuya ponencia fue aprobada. Se elaboró el presente engrose el diez de noviembre de dos mil veinte y con fundamento

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

en lo dispuesto por los artículos 54, fracción VI y 56, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Haciéndose constar que la resolución del presente asunto se llevó a cabo utilizando herramientas tecnológicas, en consideración a las medidas tomadas para hacer frente a la emergencia sanitaria por causa de fuerza mayor, con motivo de la epidemia de enfermedad generada por el virus SARS-CoV2; firma el Magistrado Rafael Anzures Uribe, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa ante la Licenciada Ana María Reyna Ángel, Secretaria General de Acuerdos, quien autoriza y da fe.

Magistrada Magda Zulema Mosri Gutiérrez
Ponente

Magistrado Rafael Anzures Uribe.
Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Lic. Ana María Reyna Ángel
Secretaria General de Acuerdos del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

MZMG/jcpr*

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA LA MAGISTRADA MAGDA ZULEMA MOSRI GUTIÉRREZ

Con fundamento en el último párrafo del artículo 49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo dejo los **considerandos décimo primero y décimo segundo** como voto particular.

Lo anterior a partir de lo expuesto en el proceso legislativo de creación de la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación: "***La suspensión termina*** *cuando el contribuyente* ***atiende*** *el requerimiento* ***o simplemente conteste el mismo aún sin proporcionar la información solicitada***", máxime que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación expuso, en la jurisprudencia 2a./J. 149/2015 (10a.) , lo siguiente:

> [...]
>
> **resulta innecesario que la autoridad fiscal emita declaratoria** de la actualización de la suspensión del plazo para concluir la revisión de gabinete o de escritorio mediante oficio y lo notifique al contribuyente revisado, **en el cual** también **exprese a partir de cuándo inicia y en qué fecha concluye.**
>
> [...]

Así, la parte del proyecto es la siguiente:

[...]

Resolución

*En primer lugar, a través del oficio 900 08-02-2014-**39416** del **siete de octubre de dos mil catorce,** la autoridad comunicó a la actora lo siguiente:*

[...]

*De modo que, no está en controversia la aplicación del plazo de **dos años**, pues la actora no lo controvirtió; ahora bien, el artículo 46-A, apartado B, del Código Fiscal de la Federación dispone:*

En segundo lugar, respecto a la ***cuestión de hecho****, debemos tener en cuenta que la autoridad indicó la suspensión del plazo en el oficio 900-06-02-2016-****327*** *del* ***veinticuatro de mayo de dos mil dieciséis****:*

[...]

Es decir, fue comunicada a la actora la suspensión del plazo a pesar de que no era necesario conforme la jurisprudencia 2a./J. 149/2015 (10a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> ***REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA CONCLUIRLA EN EL SUPUESTO DEL ARTÍCULO 46-A, SEGUNDO PÁRRAFO, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO REQUIERE DECLARATORIA DE LA AUTORIDAD FISCAL MEDIANTE OFICIO QUE NOTIFIQUE AL CONTRIBUYENTE****. La referida porción normativa establece un mecanismo por el cual se tiene certeza de que la suspensión del plazo para concluir la revisión de escritorio o gabinete, se actualiza cuando el contribuyente no atiende el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y que dicha paralización inicia a partir de que fenezca el término concedido para desahogar lo solicitado, de manera que la duración de la medida suspensiva dependerá del tiempo en que persista su actitud contumaz, que no podrá ser mayor a 6 meses o de 1 año, dependiendo de si se realizaron uno o más requerimientos. Entonces, a fin de salvaguardar el derecho a la seguridad jurídica reconocido por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, resulta innecesario que la*

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL

autoridad fiscal emita declaratoria de la actualización de la suspensión del plazo para concluir la revisión de gabinete o de escritorio mediante oficio y lo notifique al contribuyente revisado, en el cual también exprese a partir de cuándo inicia y en qué fecha concluye, pues al tratarse de una causa cuya actualización y duración dependen de las conductas desplegadas por el propio contribuyente, basta con que no atienda al requerimiento de la autoridad, así como a la fecha en que incumplió, para que sepa con certeza que se configuró la suspensión indicada y que ésta cesará cuando atienda lo solicitado o se cumplan los plazos máximos de suspensión.

Así, la autoridad fundó y motivó, en la resolución impugnada lo siguiente:

[...]

En este contexto, durante la fiscalización fue realizados los dos requerimientos contenidos en los dos oficios siguientes: ***1)*** *900-08-02-2014-****751*** *del* ***29 de mayo de 2014****, y* ***2)*** *900 08-02-2014-****39514*** *del* ***03 de octubre de 2014****.*

*De modo que, el oficio 900-08-02-2014-****751*** *del* ***29 de mayo de 2014*** *fue* ***contestado****, a través de los escritos presentados, ante la autoridad,* ***el 26 y el 27 de junio de 2014.***

*En cambio, el requerimiento, contenido en el oficio 900 08-02-2014-****39514*** *del* ***03 de octubre de 2014****, fue* ***contestado****, a través de los escritos presentados, ante la autoridad, el* ***28 de octubre de 2014 y el 28 de abril de 2016.***

*Además, en el oficio 900 08-02-2014-****39506*** *del 04 de septiembre de 2015, la actora fue multada "****por no proporcionar completa la documentación e información solicitada****" en el oficio 900-08-02-2014-****751*** *del* ***29 de mayo de 2014****.*

*Asimismo, en el oficio 900 08-02-2014-****39514*** *del 03 de octubre de 2014, la actora fue multada "****por no proporcionar la documentación e***

***información solicitada**" en el oficio 900 08-02-2014-**64552** del **17 de diciembre de 2014**.*

*Finalmente, la autoridad refirió que la suspensión estuvo vigente hasta el día en que la actora "**contestó o atendió el requerimiento que fue el pasado 28 de abril de 2016**".*

En tercer lugar, las partes relevantes de las pruebas referidas son las siguientes:

*900-08-02-2014-**751** del **veintinueve de mayo de dos mil catorce***

[...]

[...]

Escrito de Respuesta 1
Presentados el 26 y 27 de junio de 2014

[...]

*900 08-02-2014-**39506** del **cuatro de septiembre de dos mil catorce***

[...]

*900 08-02-2014-**39514** del **tres de octubre de dos mil catorce***

[...]

Escrito de Respuesta #2
Presentado el 28 de octubre de 2014

[...]

*900 08-02-2014-**64552** del **diecisiete de diciembre de dos mil catorce***

[...]

*De lo anterior corroboramos que la actora contestó el oficio900-08-02-2014-751 del **29 de mayo de 2014**, a través de los escritos que presentó el **26** y **27 de junio de 2014**, en los cuales expuso las líneas argumentativas siguientes:*

- *La información y documentación requerida correspondía al ejercicio de dos mil diez, el cual ya había sido objeto de la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa*

- *Exhibió la documentación siguiente:*

  - *Copia simple de los avisos de inscripción y cambios al registro federal de contribuyentes.*

  - *No exhibió un grupo de información y documentación, porque el requerimiento no especifica el periodo.*

- *La restante información y documentación no existe, porque se refería a la empresa denominada DIJAMEX*

Es aplicable, por analogía, la jurisprudencia 2a./J. 127/2005 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> ***VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS E INFORMES OBTENIDOS DE LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES EN UN PROCEDIMIENTO ANTERIOR DECLARADO INSUBSISTENTE, PUEDEN APORTARSE POR LA AUTORIDAD FISCAL EN UNO POSTERIOR, SIEMPRE QUE LOS HECHOS U OMISIONES QUE DERIVEN DE AQUÉLLOS Y ENTRAÑEN INCUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES FISCALES, SE HAYAN ASENTADO CIRCUNSTANCIADAMENTE EN LAS ACTAS PARCIALES RESPECTIVAS.*** *[...]*

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Igualmente, es aplicable, por analogía, la jurisprudencia 2a./J. 123/2016 (10a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Ejecutoria

[...]

De ahí que ambos Tribunales Colegiados de Circuito se pronunciaron sobre un mismo tema, relativo a si la denominación o razón social de las personas morales para efectos jurídicos en materia fiscal y administrativa, en un caso, tratándose de la expedición de licencias municipales y de los recibos de pago por concepto de revalidación de licencias de anuncios expedidos por la autoridad municipal y, en otro, para efectos de la expedición de los comprobantes fiscales, debe o no integrarse con las palabras de "sociedad anónima de capital variable" o su abreviatura.

Por ende, la materia de la contradicción de tesis consiste en determinar, si para distinguir el nombre, la denominación o razón social de las sociedades anónimas para efectos fiscales o administrativos, deben o no incluirse en aquéllos las palabras "sociedad anónima" y, en su caso, de "capital variable", o sus abreviaturas, o bien, si resulta innecesaria esta última inclusión, ya que no forman parte del nombre, denominación o razón social de las citadas sociedades, al tratarse estas últimas asignaciones tan sólo del tipo de sociedad o del régimen jurídico bajo el cual actúan

[...]

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL DE LAS

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

SOCIEDADES ANÓNIMAS PARA EFECTOS FISCALES O ADMINISTRATIVOS. SE INTEGRA CON LAS PALABRAS "SOCIEDAD ANÓNIMA" Y, EN SU CASO, "DE CAPITAL VARIABLE", O SUS ABREVIATURAS "S.A." Y "DE C.V.". *[...]*

*En cambio, la actora contestó el oficio 900 08-02-2014-**39514** del 03 de octubre de 2014, a través del escrito que presentó el 28 de octubre de 2014, en la cual expuso lo siguiente:*

- *No podía proporcionar la información requerida, pues corresponde al ejercicio de dos mil diez, el cual fue objeto de la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaria de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa*

*Sin embargo, la autoridad estimó, durante la fiscalización y en su contestación de la demanda, que la revisión de gabinete duró **jurídicamente**, menos de dos 2 años, ya que la actora no atendió "puntualmente" los requerimientos, razón por la cual fue actualizada la suspensión prevista en la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.*

En consecuencia, los puntos a debate son los siguientes:

- *¿En términos de la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación cuál es la diferencia entre atender y contestar los requerimientos?*

- *¿Si el contribuyente contesta congruentemente, sin exhibir la documentación, la información o los datos requeridos, el plazo para la conclusión de fiscalización es suspendido?*

Ahora bien, el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

[...]

De acuerdo al precepto transcrito, el plazo debe suspenderse,

si el contribuyente no atiende el requerimiento de datos, informes o documentos, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que ***conteste o atienda el requerimiento****.*

*Por consiguiente, debemos determinar el alcance de la porción normativa "****conteste o atienda el requerimiento****", de ahí que, aplicaremos un criterio de interpretación gramatical, a través de un estudio analítico con base en las reglas que rigen al idioma español.*

Así, debe partirse de la premisa de que ambas palabras tienen sentido jurídico diferente, porque están gramaticalmente separados por la conjunción disyuntiva ***"o"****, la cual ha sido definida igualmente por la Real Academia Española, como una conjunción que "****Denota diferencia, separación o alternativa entre dos o más personas, cosas o ideas****".*

A su vez, la Real Academia Española define a las palabras ***contestar*** *y* ***atender*** *de la siguiente manera:*

> ***Contestar.***
>
> *(Del lat. contestāri).*
>
> ***1.*** *tr.* ***Responder a lo que se pregunta, se habla o se escribe.***
>
> ***2.*** *tr. Responder a una llamada.*
>
> ***3.*** *tr. Replicar, impugnar.*
>
> ***4.*** *tr. desus. Declarar y atestiguar lo mismo que otros han dicho, conformándose en todo con ellos en su deposición o declaración.*

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

5. tr. desus. Comprobar o confirmar.

6. intr. Adoptar actitud polémica y a veces de oposición o protesta violenta contra lo establecido, ya sean las autoridades y sus actos, ya formas de vida, posiciones ideológicas, etc.

7. intr. p. us. Dicho de una cosa: Convenirse con otra.

Atender.

(Del lat. attendĕre).

1. tr. Esperar o aguardar.

2. tr. ***Acoger favorablemente, o satisfacer un deseo, ruego o mandato****. U. t. c. intr.*

3. intr. Aplicar voluntariamente el entendimiento a un objeto espiritual o sensible. U. t. c. tr.

4. intr. ***Tener en cuenta o en consideración algo.***

5. intr. Mirar por alguien o algo, o cuidar de él o de ello. U. t. c. tr.

6. intr. Dicho de un animal: llamarse. El perro perdido atiende POR Rayo.

7. intr. Impr. Leer para sí el original de un escrito, con el fin de ver si está conforme con él la prueba que va leyendo en voz alta el corrector.

De lo anterior concluimos lo siguiente:

- *El vocablo* ***contestar*** *tiene una denotación de responder una pregunta, es decir, de expresarse [en el sentido que sea] ante a un cuestionamiento.*

- *El vocablo* ***atender****, tiene una denotación de acoger o satisfacer un mandato, es decir de cumplir [de forma favorable] con lo que se ordena.*

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

En adición, en el proceso legislativo de creación de la referida fracción IV del artículo 46-A fue expuesto lo siguiente:

Dictamen del 18 de abril de 2006

[...]

Juicio de Nulidad.

La que Dictamina consciente de los vicios formales en los actos de fiscalización que inciden en los juicios de nulidad, estima procedente la eliminación del oficio de ampliación y se mantenga como plazo máximo para las visitas domiciliarias doce meses; en el caso de contribuyentes del sistema financiero también se elimina el oficio de ampliación manteniéndose en dieciocho meses como plazo máximo; ***asimismo****, se incluye como supuesto para la* ***suspensión del plazo*** *en las visitas, el que el contribuyente* ***no conteste o atienda los requerimientos de información*** *(hasta por seis meses). Por otro lado si bien pueden presentarse en el desarrollo de la visita varios requerimientos, la suspensión por este motivo no puede exceder de un año.* ***La suspensión termina*** *cuando el contribuyente* ***atiende*** *el requerimiento* ***o simplemente conteste el mismo aún sin proporcionar la información solicitada****, quedando el artículo 46-A con la siguiente redacción:*

> ***Artículo 46-A****. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los*

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

***A.** Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.*

Segundo párrafo (Se deroga)

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

*IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que **conteste o atienda el requerimiento**, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.*

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cabe mencionar que en otros países como el caso de

España, donde no hay restricciones a la información, el plazo de la auditoria es de 12 meses y se puede ampliar hasta dos años. En Estados Unidos, Canadá y Australia no existe plazo para llevar a cabo las visitas.

[…]

Es aplicable la tesis: 1a. CXIV/2004 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: ***PROCESO LEGISLATIVO. ES VÁLIDO REMITIRSE A ÉSTE PARA IDENTIFICAR LA VOLUNTAD DEL LEGISLADOR CUANDO EL JUZGADOR NO APRECIE LA EXISTENCIA DE CONTRADICCIONES A LO LARGO DEL MISMO.***

Por tales motivos, el plazo de para la conclusión de fiscalización no es suspendido si:

- *El contribuyente aporta congruente y exhaustivamente la documentación, la información o los datos requeridos* ***[atender]*** *o*

- *El contribuyente se refiere al requerimiento sin aportar la documentación, la información o los datos solicitados* ***[contestar]****.*

De modo que, si fue expuesto, en el argumento ***A)****, que no es suspendido el plazo para la conclusión de la revisión de gabinete si el contribuyente contesta los requerimiento.*

Entonces, el argumento es ***fundado****, pues, contrario a lo expuesto por la autoridad, la suspensión no se actualiza si el contribuyente* ***"no atiende puntualmente"****, pues basta que conteste, sin atender, el requerimiento para que no opere la fracción IV del artículo 46-A del Código*

Fiscal de la Federación.

*Dicho de otra forma, si dicha porción normativo estipula "hasta el día en que **conteste** o **atienda** el requerimiento", entonces, la autoridad omitió considerar, durante la fiscalización y en su contestación de la demanda, la siguiente voluntad del legislador: "**La suspensión termina** cuando el contribuyente **atiende** el requerimiento **o simplemente conteste el mismo aún sin proporcionar la información solicitada**".*

Es aplicable la jurisprudencia VIII-J-2aS-89 emitida por la Segunda Sección:

> ***SUSPENSIÓN DEL PLAZO MÁXIMO DE DOCE MESES PARA LA PRÁCTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.- NO SE ACTUALIZA CUANDO EL CONTRIBUYENTE VISITADO CONTESTA DE MANERA OPORTUNA LOS REQUERIMIENTOS DE DATOS, INFORMES O DOCUMENTOS QUE LE FORMULA LA AUTORIDAD VISITADORA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES FISCALES, AUN SIN PROPORCIONAR LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN QUE LE FUE REQUERIDA.-***

*En segundo término, si fue planteado, en el argumento **B)**, que la autoridad reconoció, en la resolución impugnada, que sí respondió ambos requerimientos, razón por la cual no fue válido que la autoridad suspendiera el plazo para la conclusión de la revisión de gabinete.*

Luego, si la actora contestó, sin atender totalmente, los dos requerimientos:

[...]

*Entonces, el argumento **B)** es **fundado**, pues la autoridad reconoció que la actora contestó congruentemente, sin atender, ambos requerimientos, habida cuenta que la autoridad los denominó "**Escrito de Respuesta #1**" y "**Escrito de Respuesta #2**".*

Es aplicable la jurisprudencia VIII-J-2aS-59 emitida por la

Segunda Sección:

> ***SUSPENSIÓN DEL PLAZO MÁXIMO DE DOCE MESES PARA LA PRÁCTICA DE VISITA DOMICILIARIA O DE REVISIÓN DE GABINETE.- NO TERMINA DICHA SUSPENSIÓN CUANDO EL CONTRIBUYENTE OMITE CONTESTAR O ATENDER DE MANERA INDUDABLE EL REQUERIMIENTO DE DATOS, INFORMES O DOCUMENTOS QUE LE FORMULA LA AUTORIDAD PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES FISCALES.-***

Lo expuesto se corrobora con lo motivado por la autoridad en los dos oficios en los cuales multó a la actora:

*900 08-02-2014-**39506** del **cuatro de septiembre de dos mil catorce***

[…]

*900 08-02-2014-**64552** del **diecisiete de diciembre de dos mil catorce***

[…]

*En síntesis, los argumentos **A)** y **B)** son **fundados**, porque el plazo para la conclusión de la revisión de gabinete, no fue suspendido, ya que la actora contestó, sin atender, los requerimientos.*

***Décimo segundo. Consecuencias del fallo.** En el contexto del argumento **C)**, si el oficio 900-08-02-2014-**751** del 29 de mayo de 2014, a través del cual fue iniciada la revisión la gabinete, fue notificado el **05 de junio de 2014**.*

*Entonces, la autoridad tenía hasta el **05 de junio de 2016** para notificar el oficio de observaciones; sin embargo, lo notificó hasta el **29 de***

noviembre de 2016 *(900-06-02-2016-**1186** del 24 de noviembre de 2016).*

*Entonces, la revisión de gabinete duró **2 años, 5 meses, y 24 días**, razón por la cual la autoridad excedió el plazo de dos años previsto en el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, luego, si su último párrafo dispone lo siguiente:*

[...]

*Así pues, y con fundamento en los artículos 51, fracción IV, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, declaramos la nulidad lisa y llana del crédito fiscal contenido en el oficio 900-06-02-2017-**588** del **once de julio de dos mil diecisiete**.*

Es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 2/2004 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> ***VISITA DOMICILIARIA O REVISIÓN DE GABINETE. SU CONCLUSIÓN EXTEMPORÁNEA DA LUGAR A QUE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DECLARE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.***

Finalmente, fueron examinados todos los argumentos en el orden siguiente:

[...]

Es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 163/2016 (10a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> ***PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONFORME AL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 50 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, LA SALA DEL CONOCIMIENTO, AL EMITIR SU SENTENCIA, DEBE EXAMINAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LAS PARTES, CON LAS SALVEDADES CORRESPONDIENTES.***

Finalmente, es aplicable la jurisprudencia P./J. 24/2018 (10a.)

Finalmente, es aplicable la jurisprudencia P./J. 24/2018 (10a.) emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> ***"RESOLUCIÓN FAVORABLE" DICTADA POR TRIBUNALES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU CONCEPTO CONFORME A LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 170 DE LA LEY DE AMPARO.***

Atentamente

Mag. Magda Zulema Mosri Gutiérrez

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

VOTO PARTICULAR QUE CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 49, PÁRRAFO TERCERO, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, FORMULA EL MAGISTRADO VÍCTOR MARTÍN ORDUÑA MUÑOZ.

El que suscribe este voto particular, respetuosamente, disiente del criterio contenido en la sentencia aprobada por mayoría, pues desde mi punto de vista lo resuelto en el Considerando Décimo Primero es incorrecto.

En tal apartado, la litis se centra en determinar si el oficio de observaciones fue notificado a la demandante dentro del plazo de dos años que para tal efecto establece el artículo 46-A, apartado B, del Código Fiscal de la Federación, para el caso de revisiones de gabinete en que se revisen operaciones con partes relacionadas en el extranjero.

Así, para ello se consideró lo establecido en la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, que el plazo para la notificación del oficio de observaciones es suspendido si el contribuyente **no atiende** el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En ese sentido, en la sentencia se acudió a una interpretación histórica de dicho ordinal, para concluir que el plazo de conclusión de la fiscalización no es suspendido si el contribuyente aporta congruente y exhaustivamente la documentación, la información o datos requeridos (atender) o se refiere congruente y exhaustivamente al requerimiento sin aportar la documentación, la información o los datos solicitados (contestar).

Asimismo, de una interpretación funcional se concluyó que si el

contribuyente responde el requerimiento señalando que se niega a proporcionar la información y la documentación requerida, entonces no puede estimarse contestado, porque ello implicaría ir en contra de los fines de la norma: la verificación de la situación fiscal del particular.

Ante tal interpretación, se resuelve que en el caso la actora no atendió los requerimientos contenidos en los oficios 900-08-02-2014-751 y 900-08-02-2014-39514, de 29 de mayo y 03 de octubre de 2014, que ello aconteció hasta el escrito que presentó el 28 de abril de 2016. Que en éste último la actora tampoco "contestó" los requerimientos, sino los respondió incongruentemente.

En esa virtud, se concluyó que entre la notificación del inicio de la revisión de gabinete y la notificación del oficio de observaciones transcurrieron 2 años, 05 meses y 24 días, pero que deben restarse los 06 meses por la no contestación del oficio 900-08-02-2014-39514 de 03 de octubre de 2014, que por ello la notificación del oficio de observaciones se realizó dentro del plazo de 02 años previsto en el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto, no se está de acuerdo con tal conclusión, pues contrario a lo expuesto por la autoridad y ratificado en la sentencia de mérito, la suspensión no se actualiza si el contribuyente **"no atiende puntualmente"**, pues basta con que conteste el requerimiento, sin atender, para que no opere la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la

Federación

En efecto, si tal porción normativa estipula que deja de estar suspendido el plazo "hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento", entonces, la autoridad omitió considerar, que durante la fiscalización: "La suspensión termina cuando el contribuyente atiende el requerimiento o simplemente conteste el mismo aún sin proporcionar la información solicitada".

Lo anterior, tal como lo sostuvo la Segunda Sección de la Sala Superior en la tesis de jurisprudencia VIII-J-2aS-89 del rubro: "***SUSPENSIÓN DEL PLAZO MÁXIMO DE DOCE MESES PARA LA PRÁCTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.- NO SE ACTUALIZA CUANDO EL CONTRIBUYENTE VISITADO CONTESTA DE MANERA OPORTUNA LOS REQUERIMIENTOS DE DATOS, INFORMES O DOCUMENTOS QUE LE FORMULA LA AUTORIDAD VISITADORA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES FISCALES, AUN SIN PROPORCIONAR LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN QUE LE FUE REQUERIDA".***

Aunado a ello, la autoridad reconoció, en la resolución impugnada, que sí respondió ambos requerimientos, razón por la cual no fue válido que la autoridad suspendiera el plazo para la conclusión de la revisión de gabinete. En razón de lo anterior, asiste la razón a parte actora cuando refiere que el plazo para la conclusión de la revisión de gabinete, no fue suspendido, debido a que contestó, sin atender, los requerimientos. De ahí que si el inicio de la revisión de gabinete se notificó el 05 de junio de 2014, la autoridad tenías hasta el 05 de junio de 2016 para notificar el oficio de observaciones; sin embargo lo notificó hasta el 29 de noviembre de 2016, entonces la revisión en comento duró 02 año, 05 meses y 24 días, excedió el plazo de dos años previsto en el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Dados los razonamientos anteriores, el que disiente estima que en el caso concreto, debía declararse la nulidad lisa y llana del crédito fiscal impugnado, debido a que la autoridad demandada lo emitió en contravención de lo dispuesto en el artículo 46-A, apartado B, del Código Fiscal de la Federación, de ahí que se actualizara la causa de anulación prevista en el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

MAG. VÍCTOR MARTÍN ORDUÑA MUÑOZ

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL MAGISTRADO DR. ALFREDO SALGADO LOYO

El suscrito Magistrado, con fundamento en el artículo 49, tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se aparta del criterio mayoritario sostenido en la sentencia, por las razones que se exponen a continuación:

En el Considerando Décimo Primero, se determina que la notificación del oficio de observaciones fue realizada dentro del plazo de **02 años** previsto en el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, ya que solo transcurrió jurídicamente **01 año, 11 meses y 24 días**.

Para ello, se sostiene que los escritos mediante los cuales la enjuiciante pretendió atender los requerimientos de la autoridad fiscalizadora, no ocasionaron que se levantara la suspensión del plazo para culminar el procedimiento, dado que no se contestó en forma congruente y completa lo solicitado.

La postura anterior no se comparte, partiendo del contenido literal del artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, que al efecto dispone:

> "**Artículo 46-A.** Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:
>
> A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del

Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Segundo párrafo (Se deroga)

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

[...]

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento **y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento**, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

[...]".

Así, conforme al contenido literal de la norma transcrita, la suspensión del plazo para concluir la visita domiciliaria o las revisiones de gabinete, se suspende cuando el contribuyente no atiende el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales; pero, tal suspensión desaparece cuando el visitado contesta o atiende el requerimiento.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS SECRETARIA GENERAL

Incluso, del proceso legislativo del que deriva el artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se señala que "*...la suspensión termina cuando el contribuyente atiende el requerimiento o simplemente conteste el mismo aún sin proporcionar la información solicitada...*"; es decir, para el legislador basta que el auditado atienda la prevención a su cargo, sin importar que no se acompañe exactamente la información solicitada.

Lo anterior tiene perfecto sentido, dado que la falta de información y de documentos obstaculiza el ejercicio de las facultades de comprobación, por lo tanto, si el contribuyente manifiesta que no cuenta con información, o acompaña solamente la que manifiesta tener en su poder, es claro que será a partir de ésta información o de su negativa que la autoridad fiscalizadora deberá continuar con su análisis y en su caso, determinar las consecuencias jurídicas pertinentes; lo cual significa que el obstáculo a las facultades de comprobación desaparece y en consecuencia, debe levantarse la suspensión del plazo.

En el caso que nos ocupa, se hace constar que la contribuyente auditada sí atendió los requerimientos de informes y documentos a su cargo, mediante los escritos de 26 y 27 de junio de 2014, señalando lo siguiente:

- Que la información y documentación requerida correspondía al ejercicio de 2010, el cual ya había sido objeto de la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.

  Además, exhibió la documentación siguiente:

- Copia simple de los avisos de inscripción y cambios al registro federal de contribuyentes.
- No exhibió un grupo de información y documentación, porque el requerimiento no especificó el periodo.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

- La restante información y documentación carece de existencia, porque se refería a la empresa denominada DIJAMEX.
- No podía proporcionar la información requerida, porque corresponde al ejercicio de 2010, el cual fue objeto de la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.
- Asimismo, en el escrito presentado el 28 de octubre de 2014, la contribuyente expuso la imposibilidad que le asistía para cumplir el requerimiento, por lo siguiente:
- Lo requerido ya había sido proporcionado en la visita domiciliaria tramitada por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa, razón por la cual, debió ser requerida a esa autoridad.
- El requerimiento es ilegal, en términos de los artículos 16 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, porque el ejercicio 2010 ya fue fiscalizado.
- En términos del artículo 53-C, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad no motivó correctamente los hechos novedosos.
- El requerimiento es ilegal, porque viola el principio de *non bis in ídem* (no dos veces en el mismo), previsto en el artículo 23 constitucional.

De todo lo anterior se desprende, la contribuyente sí atendió los requerimientos a su cargo y aun cuando no proporcionó exactamente la información y documentación solicitada, lo cierto es que la autoridad

fiscalizadora a partir de las respuestas y documentos que se le hicieron llegar podía retomar el ejercicio de sus facultades de comprobación, por lo cual, no se comparte que el plazo siguiera suspendido.

En apoyo a la conclusión anterior, se invoca el criterio sostenido por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, con número **VIII-J-2aS-89**, consultable en la Revista que edita este Órgano Jurisdiccional, correspondiente a la Octava Época, año IV, No. 41, del mes de diciembre de 2019, página 22; que indica:

> **"SUSPENSIÓN DEL PLAZO MÁXIMO DE DOCE MESES PARA LA PRÁCTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.- NO SE ACTUALIZA CUANDO EL CONTRIBUYENTE VISITADO CONTESTA DE MANERA OPORTUNA LOS REQUERIMIENTOS DE DATOS, INFORMES O DOCUMENTOS QUE LE FORMULA LA AUTORIDAD VISITADORA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES FISCALES, AUN SIN PROPORCIONAR LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN QUE LE FUE REQUERIDA.-** El artículo 46-A, párrafos primero y cuarto y fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, dispone que las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, plazo que se suspenderá, entre otros casos, cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses; y que en el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año. Ahora bien, como se advierte del proyecto de decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 2006, la voluntad del legislador fue que la suspensión terminaba cuando el contribuyente atendiera el requerimiento o simplemente lo contestara, aun sin proporcionar la información solicitada. De ello se sigue que cuando el contribuyente visitado contesta, dentro de los plazos que le fueron señalados por la autoridad, los requerimientos de información y documentación

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

> formulados durante la visita domiciliaria, no se actualiza el supuesto de suspensión de que se trata, aún sin proporcionar la información o documentación que le fue requerida, tal y como ocurrió en el caso que se resuelve, en el que el contribuyente visitado contestó los tres requerimientos que le fueron formulados por la autoridad durante la visita domiciliaria, proporcionando en parte la documentación e información requerida, y aduciendo diversas razones para no proporcionar la documentación e información restante, por considerar que no se encontraba obligada a presentarla por provenir de terceros cuyos datos de identificación obraban en poder de la autoridad y que no correspondía a su contabilidad."

Conforme a todo lo antes expuesto, el suscrito concluye que le asiste la razón a la enjuiciante cuando sostiene que es indebido que se considerara suspendido el plazo para concluir la revisión de gabinete, pues sí atendió los requerimientos a su cargo y en ese sentido, es claro que sí se excedió el plazo para la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, por lo cual, debió anularse todo lo actuado ilegalmente, en términos del artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es debido a estas razones, que el suscrito se aparta respetuosamente del criterio sostenido por la mayoría de los integrantes de este Pleno Jurisdiccional.

MAGISTRADO DR. ALFREDO SALGADO LOYO

ECH

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL MAG. DR. CARLOS MENA ADAME.

El suscrito, con fundamento en el artículo 49, párrafo tercero, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se adhiere al voto particular formulado por la Magistrada Magda Zulema Mosri Gutiérrez, al disentir de lo resuelto por la mayoría en el Considerando Décimo Primero del presente asunto.

A T E N T A M E N T E

MAG. DR. CARLOS MENA ADAME

CMA/ras

CIUDAD DE MÉXICO, A CINCO DE FEBRERO DE DOS MIL VEINTIUNO, LA LICENCIADA ANA MARÍA REYNA ANGEL, SECRETARIA GENERAL DE ACUERDOS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 56, FRACCIONES III Y VIII, DE LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 18 DE JULIO DE 2016, **C E R T I F I C A:** QUE EL VOTO PARTICULAR FORMULADO POR LA MAGISTRADA MAGDA ZULEMA MOSRI GUTIÉRREZ, ASÍ COMO LA ADHESIÓN AL MISMO POR PARTE DEL MAGISTRADO CARLOS MENA ADAME Y LOS VOTOS PARTICULARES FORMULADOS POR LOS MAGISTRADOS VÍCTOR MARTÍN ORDUÑA MUÑOZ Y ALFREDO SALGADO LOYO FORMAN PARTE DEL FALLO DICTADO EN EL EXPEDIENTE 20052/17-17-13-5/1253/18-PL-07-04, DOY FE.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS