PLENO JURISDICCIONAL DE LA SALA SUPERIOR.

EXPEDIENTE: 19/2530-24-01-02-02-OL/20/14-PL-10-00.

ACTORA: PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.

AUTORIDAD DEMANDADA: SUBADMINISTRACIÓN DE FISCALIZACIÓN A GRANDES CONTRIBUYENTES DIVERSOS “1”, DE LA ADMINISTRACIÓN DE FISCALIZACIÓN A GRANDES CONTRIBUYENTES DIVERSOS “1”, DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN A GRANDES CONTRIBUYENTES DIVERSOS, DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

MAGISTRADO PONENTE: DR. CARLOS MENA ADAME.

SECRETARIO: LIC. HEBER ARAM GARCÍA PIÑA.

Ciudad de México, a 07 de septiembre de 2022.

V I S T O S para dictar sentencia en los autos del juicio contencioso administrativo federal al rubro citado y;

R E S U L T A N D O:

1º.- PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA. Por escrito presentado el **30 de septiembre de 2019,** mediante el Sistema de Justicia en Línea del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el **C. Marcos Osiel Penilla Hernández**, en representación legal de la empresa denominada **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** compareció a demandar la nulidad de la resolución negativa ficta imputada a la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos

“1”, de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, de la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, respecto de la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad total de $303´933,488.00, presentada el 22 de abril de 2019.

La demanda de nulidad quedó radicada en la Sala Especializada en Juicios en Línea de este Tribunal, formándose el expediente 19/2530-24-01-02-02-OL.

2°.- ADMISIÓN DE DEMANDA. Mediante auto de **30 de septiembre de 2019**, el Magistrado Instructor admitió a trámite la demanda, así como las pruebas señaladas en el capítulo correspondiente, ordenando el emplazamiento de la autoridad enjuiciada para que contestara dentro del término de Ley, asimismo se requirió a la autoridad para que a más tardar al contestar la demanda, remitiera el expediente administrativo del cual deriva la resolución impugnada, con el apercibimiento para el caso de no hacerlo, se tendrían por ciertos los hechos que la parte actora pretendiera demostrar con tal elemento probatorio, salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios, resultaran desvirtuados.

3°.- PRECLUSIÓN DEL DERECHO DE LA AUTORIDAD PARA CONTESTAR LA DEMANDA. En acuerdo de **03 de enero de 2020**, se declaró **precluido el derecho de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”**, de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, para contestar la demanda, al haber transcurrido en exceso el plazo concedido para tal efecto; de igual forma se hizo efectivo el apercibimiento decretado por auto admisorio, en relación a la exhibición del expediente administrativo.

4°.- ESTADO PROCESAL DEL JUICIO. A través del proveído de **1° de junio de 2020**, la Magistrada Instructora dio cuenta de los oficios SS-SGA-OF-00006015/20 y SS-AT-OF-00007067/20, el primero de ellos por el cual el Secretario General de Acuerdos de la Sala Superior, dio cuenta del oficio 900 09 05-2020-1006, por medio del cual la autoridad solicitó ante la Sala Superior de este Tribunal, el ejercicio de la facultad de atracción respecto del incidente de nulidad de notificaciones y solicitud de regularización de procedimiento en contra de actos emitidos en el juicio en que se actúa, acordando la Secretaría General de Acuerdos de la Sala Superior no ejercer la facultad de atracción solicitada.

5°.- MANIFESTACIONES DE LA AUTORIDAD DEMANDADA. Por diverso acuerdo de **1° de junio de 2020**, la Magistrada Instructora dio cuenta del oficio 900 09 05-2020-1006 por el cual el Titular de la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, informó la solicitud del ejercicio de la facultad de atracción respecto del incidente de nulidad de notificaciones y solicitud de regularización de procedimiento ante la Sala Superior de este Tribunal, agregando a sus autos el oficio de mérito sin mayor trámite.

6°.- AUTORIDAD DEMANDADA INTERPONE INCIDENTE DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES. Mediante diverso auto de **1° de junio de 2020**, la Magistrada Instructora dio cuenta del oficio 900 09 05-2020-1005 por el cual el Titular de la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, interpuso incidente de nulidad de notificaciones en contra de la notificación de los acuerdos de fecha 30 de septiembre de 2019 y 03 de enero de 2020, desechando por notoriamente improcedente el incidente de nulidad de notificaciones.

7°.- SALA SUPERIOR EJERCE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN. En proveído de **24 de agosto de 2020**, el Magistrado Presidente de este Tribunal, dio cuenta del oficio número 900 09 05-2020-2095, presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior el 21 de agosto de 2020, a través del cual la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, solicitó el ejercicio de la facultad de atracción del presente juicio; y, en razón de que se trata de un asunto de interés y trascendencia, determinó ejercer la facultad de atracción solicitada.

8°.- AUTORIDAD DEMANDADA SOLICITA LA REGULARIZACIÓN DEL PROCEDIMIENTO. A través del auto de **11 de septiembre de 2020**, la Magistrada Instructora dio cuenta del oficio 900 09 05-2020-2096 por el cual el Titular de la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, solicitó la regularización del procedimiento a efecto de que se emplace al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y al Secretario de Hacienda y Crédito Público.

Resolviendo la Magistrada Instructora no acordar de conformidad respecto al emplazamiento al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, al no controvertirse una resolución administrativa por autoridad coordinada; asimismo, procedió a emplazar al Secretario de Hacienda y Crédito Público, teniéndolo como autoridad demandada y concediéndole término legal para contestar la demanda.

9°.- AUTORIDAD DEMANDADA EXHIBE HECHO NOTORIO. Por acuerdo de **17 de septiembre de 2020**, la Magistrada Instructora dio cuenta del oficio 900 09 05-2020-4395 por el cual el Titular de la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, exhibe como hecho notorio la jurisprudencia VII-J-2aS-108; informando a la autoridad que debía estarse a lo acordado mediante proveído de 11 de septiembre de 2020, por el cual se emplazó a juicio al Secretario de Hacienda y Crédito Público.

10°.- MAGISTRADA DA CUENTA RESPECTO AL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN. Con proveído de **16 de octubre de 2020**, la Magistrada Instructora tuvo por recibido el oficio SS-AT-OF-00015829/20, a través del cual se le informó el ejercicio de la facultad de atracción. En ese tenor, ordenó notificarlo a las partes, haciendo del conocimiento de su contenido.

11°.- AUTORIDAD DEMANDADA INTERPONE INCIDENTE DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES. Mediante auto de **09 de noviembre de 2020**, la Magistrada Instructora dio cuenta del oficio 900 09 02-2020-5977 por el cual el Titular de la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2", interpone incidente de nulidad de notificaciones en contra de la notificación del proveído de 11 de septiembre de 2020, desechando por notoriamente improcedente el incidente de nulidad de notificaciones.

12°.- CONTESTACIÓN A LA DEMANDA. En acuerdo de **24 de febrero de 2021**, se tuvo por contestada la demanda **por el Secretario de Hacienda y Crédito Público**, por admitidas las pruebas ofrecidas y por exhibido el expediente administrativo; asimismo, todavía que de las constancias del expediente administrativo se advirtió que obraban documentales en idioma diverso al español, la Magistrada Instructora requirió a la parte actora para que dentro del terminó de ley exhibiera las traducciones correspondientes, con el apercibimiento que de no hacerlo, dichas pruebas se tendrían por no ofrecidas.

Por otra parte, se corrió traslado a la actora del oficio de contestación, concediéndole término de Ley para que ampliara su demanda.

13°.- CUMPLIMIENTO DE REQUERIMIENTO. Con proveído de **12 de mayo de 2021**, se dio cuenta del escrito por medio del cual la accionante exhibió la traducción al español de las documentales requeridas mediante diverso auto de 24 de febrero de 2021; teniendo por admitidas dichas pruebas, asimismo concedió a la autoridad plazo para que manifestara lo que a su derecho conviniera respecto de las traducciones exhibidas, con el apercibimiento que de no hacerlo se consideraría conforme con las mismas.

14°.- AMPLIACIÓN DE DEMANDA. A través de auto de **13 de mayo de 2021,** se tuvo por ampliada la demanda y por admitidas las pruebas ofrecidas, ordenándose correr traslado a la autoridad enjuiciada del escrito de ampliación para su contestación dentro del término de Ley.

15°.- INFORME DEL ESTADO PROCESAL. Mediante acuerdo de **24 de junio de 2021**, la Magistrada Instructora dio cuenta con el oficio número SS-SGA-OF-00012222/21 de fecha 27 de mayo de 2021, a través del cual la Secretaría General de Acuerdos de este Tribunal, le solicitó el estado procesal que guarda el juicio o en su caso la remisión del mismo; informando al efecto el estado procesal del juicio.

16°.- MANIFESTACIONES DE LA AUTORIDAD. Por auto de **24 de agosto de 2021** se tuvieron por formuladas las manifestaciones de la autoridad con relación a las traducciones exhibidas por la parte actora, respecto de las cuales no realizó objeción alguna.

17°.- INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE RECLAMACIÓN. Inconforme con el proveído de 13 de mayo de 2021, en la parte que tuvo por ofrecidas las pruebas señaladas con los números 1 a 21 de la ampliación de demanda, mediante oficio 900 09 02-2021-5235, la demandada interpuso en su contra recurso de reclamación, el cual fue admitido mediante acuerdo de **07 de septiembre de 2021**, ordenándose

correr traslado a la parte actora para que dentro del término de ley manifestara lo que a su derecho conviniera.

18°.- MANIFESTACIONES DE LA PARTE ACTORA. A través de auto de **11 de noviembre de 2021** se tuvieron por formuladas las manifestaciones de la enjuiciante respecto al recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada.

19°.- RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE RECLAMACIÓN. Mediante sentencia interlocutoria de **03 de enero de 2022**, se resolvió el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada en contra del auto de 13 de mayo de 2021, por el que se tuvo por formulada la ampliación de demanda y por ofrecidas las pruebas del capítulo correspondiente de la ampliación, en el sentido de declararlo procedente pero infundado y confirmando en todos sus términos el auto recurrido.

20°.- CONTESTACIÓN A LA AMPLIACIÓN DE DEMANDA. Con acuerdo de **10 de enero de 2022,** se tuvo por contestada la ampliación de demanda; asimismo se concedió a las partes el término de Ley para formular alegatos.

21°.- AUTORIDAD DEMANDADA FORMULA ALEGATOS. Por proveído de **09 de marzo de 2022**, se tuvieron por presentados los alegatos de la autoridad demandada, los cuales serían tomados en consideración al momento de dictar la sentencia correspondiente.

22°.- ALEGATOS DE LA PARTE ACTORA. A través de auto de **09 de marzo de 2022** se tuvieron por formulados los alegatos de la

parte actora, mismos que serían tomados en cuenta en el momento procesal oportuno.

23°.- CIERRE DE INSTRUCCIÓN Y REMISIÓN DEL EXPEDIENTE A SALA SUPERIOR. En diverso acuerdo de **1° de abril de 2022**, se declaró cerrada la instrucción del juicio; asimismo se ordenó remitir el expediente 19/2530-24-01-02-02-OL/20/14-PL-10-00, al Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, a fin de que se emitiera la resolución que en derecho correspondiera.

24°.- SE TURNA EXPEDIENTE AL MAGISTRADO PONENTE. A través de auto de **24 de mayo de 2022,** se acusó de recibo el oficio número 24-01-148-005865/22 de 1° de abril de 2022, a través del cual el Magistrado Presidente de la Sala Especializada en Juicios en Línea de este Tribunal, remitió los autos del juicio contencioso administrativo 19/2530-24-01-02-02-OL/20/14-PL-10-00, al Pleno de la Sala Superior de este Tribunal para la emisión de la sentencia que en derecho correspondiera, y se ordenó turnar los autos a la ponencia del **Magistrado Doctor Carlos Mena Adame,** a quien por razón de turno le correspondió conocer del asunto.

C O N S I D E R A N D O S

PRIMERO. COMPETENCIA DEL PLENO JURISDICCIONAL DE LA SALA SUPERIOR.- Este Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior es competente para conocer del presente asunto, en términos de lo dispuesto por los artículos 48, fracción I, inciso a), y 58-A, de la **Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2016; 3°, fracciones III y XV, 17 fracción III y 54, fracción VII, de la **Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016, y 15, fracción II, del **Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa**, publicado en

el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020; preceptos legales que establecen lo siguiente:

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Artículo 48.- *El Pleno o las Secciones del Tribunal podrán resolver los juicios con características especiales.*

I. *Revisten características especiales los juicios en los que:*

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

ARTÍCULO 58-A.- *El juicio contencioso administrativo federal se promoverá, substanciará y resolverá en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea que deberá establecer y desarrollar el Tribunal, en términos de lo dispuesto por el presente Capítulo y las demás disposiciones específicas que resulten aplicables de esta Ley. En todo lo no previsto, se aplicarán las demás disposiciones que resulten aplicables de este ordenamiento*

LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

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

III. *Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales;*
…

XV. *Las que se configuren por negativa ficta en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo o las disposiciones aplicables o, en su defecto, en el plazo de tres meses, así como las que nieguen la expedición de la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.*
[…]

Artículo 17. *Son facultades del Pleno Jurisdiccional las siguientes:*
…

III. *Resolver los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, incluidos aquellos que sean de competencia especial de la Primera y Segunda Secciones; con excepción de los que sean competencia exclusiva de la Tercera Sección;*
[…]

Artículo 54. *Son atribuciones del Presidente del Tribunal, las siguientes:*
…

VII. *Ejercer la facultad de atracción de los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, a efecto de someterlos al Pleno para su resolución;*
[…]

REGLAMENTO INTERIOR DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

Artículo 15.- *La facultad de atracción es discrecional y se ejercerá caso por caso, una vez que se haya determinado que se trata de juicios con características especiales. Para ejercer la facultad de atracción sobre juicios con características especiales, a que se refieren los artículos 48, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 17, fracción III, y 18, fracción III, de la Ley, se observarán los criterios siguientes:*
…

II. *Corresponderá al Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior atraer para su resolución los juicios con características especiales en los demás supuestos y materias comprendidas en el artículo 48, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.*

[…]

[Énfasis añadido]

De los preceptos legales transcritos, se advierte que este Tribunal Federal de Justicia Administrativa es competente para conocer de entre otras, de las resoluciones que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, así como de resoluciones que se configuren por negativa ficta en las materias señaladas en dicho artículo.

Asimismo, el artículo 17, fracción III de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, vigente al momento de la interposición de la demanda, prevé como competencia específica del Pleno de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, la resolución de los juicios con características especiales, que es la que se actualiza en la especie.

Por otra parte, se advierte que son atribuciones del Presidente del Tribunal, ejercer la facultad de atracción de los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, a efecto de someterlos al Pleno para su resolución.

En tanto que el artículo 48 fracción I inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que el Pleno o las Secciones resolverán los juicios con características especiales, que por su materia o conceptos de impugnación se consideren de interés y trascendencia.

Finalmente, el artículo 58-A de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone que el juicio contencioso administrativo federal, se promoverá, substanciará y resolverá en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea.

Siendo destacable que, en relación a la cuantía, en el punto único del Acuerdo G/10/2019, vigente en la fecha en que se ejerció la facultad de atracción, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de marzo de 2019, el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal determinó que, para efectos de la facultad de atracción, tratándose de la cuantía, el valor del negocio deberá exceder de $200´000,000.00, como se corrobora de la transcripción siguiente:

> ***ACUERDO G/10/2019 POR EL QUE SE DETERMINA CUANTÍA PARA EL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN.***
> ***…***
>
> ***ÚNICO.-*** *Se determina que para efectos de la facultad de atracción, tratándose de la cuantía, el valor del negocio deberá exceder de $200´000,000.00 (Doscientos millones de pesos 00/100 M.N.)****”.***
> ***[…]***

En el caso, del análisis a las constancias de autos, se advierte que en el presente caso se surte la competencia para conocer del Pleno Jurisdiccional, ya que la parte actora promueve juicio en contra de la resolución negativa ficta que se ha configurado, toda vez que la autoridad demandada ha excedido el plazo de tres meses previsto en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, para resolver la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, presentado el 22 de abril de 2019, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad total de **$303´933,488.00**, entonces el juicio de que se trata resulta ser de aquellos que revisten características especiales en razón de su cuantía, habida cuenta que el valor del negocio excede de los $200´000,000.00 que establece el Acuerdo G/10/2019 citado, correspondiendo por tanto al Pleno de la Sala Superior su resolución.

Bajo tales consideraciones, resulta evidente que se surte la competencia para que el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, conozca del juicio que nos ocupa, en razón de que el asunto reviste de características especiales, tal y como se precisó en el acuerdo de **24 de agosto de 2020**, emitido por el Presidente de este Tribunal, por el que se ejerció la facultad de atracción del juicio; de ahí que se procede a emitir sentencia.

SEGUNDO. CONFIGURACIÓN DE LA NEGATIVA FICTA. Este Órgano Colegiado procede a determinar **si se configura la resolución negativa ficta impugnada**, pues de ello depende la procedencia del presente juicio.

En ese sentido, del escrito de demanda se advierte en el capítulo de resolución impugnada, la parte actora controvierte la resolución negativa ficta que aduce se ha configurado, toda vez que la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, de la Administración General de Grandes Contribuyentes, ha excedido el plazo de tres meses previsto en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, para resolver la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, presentado el 22 de abril de 2019, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad total de $303´933,488.00.

Asimismo, la parte actora en su primer concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, la accionante controvirtió la

ilegalidad de la resolución negativa ficta impugnada en los siguientes términos:

> "**PRIMERO. LA RESOLUCIÓN DE NEGATIVA FICTA IMPUGNADA ES ILEGAL, AL ENCONTRARSE INDEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA, PUES ACTUALIZA LAS CAUSALES DE NULIDAD CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 51, FRACCIÓN II DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**
>
> **A.** La resolución impugnada es ilegal, en virtud de que se encuentra indebidamente fundada y motivada, pues a la fecha de la presente la autoridad no ha emitido resolución alguna respecto a la solicitud de devolución del saldo a favor de impuesto sobre la renta generado en el ejercicio fiscal de 2016.
>
> El artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, retomando lo establecido en el artículo 16 de la Constitución Federal, señala que los actos administrativos, entre otros requisitos, deben de estar fundados y motivados.
>
> Para dar cumplimiento a lo dispuesto en la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, nuestros Tribunales Federales han establecido que es indispensable que todos los actos de las autoridades estén debidamente fundados y motivados, entendiéndose por lo primero, que esos actos estén debidamente sustentados en una ley, siendo necesario que esa fundamentación sea clara y precisa; en tanto que, por motivación legal, se debe de entender la adecuación de la norma legal invocada por la autoridad en el acto de molestia, respecto a las circunstancias por las que se considera que, en el caso concreto, la misma resulta aplicable a la conducta del particular.
>
> Como esa H. Sala podrá observar, tanto las leyes como los criterios jurisprudenciales coinciden en que las autoridades deben fundar y motivar la causa legal de sus actos, señalando los dispositivos legales que se ajustan al caso, las causas o motivos por los que se considera que son aplicables a dicho caso y, más que nada, la perfecta adecuación de las hipótesis normativas contenidas en los preceptos legales, respecto del caso concreto.
>
> En consecuencia, para cumplir cabalmente con la garantía de legalidad consagrada en los ordenamientos legales antes mencionados, no es suficiente que en el acto de molestia las autoridades citen las disposiciones legales aplicables y las razones, motivos o circunstancias que en su caso hayan tomado en cuenta al aplicar tales disposiciones, sino que

además es necesario que exista una perfecta adecuación entre los motivos aducidos y la configuración de éstos en las hipótesis normativas correspondientes.

De conformidad con lo anterior, es claro que la autoridad administrativa al emitir una resolución se encuentra obligada primero, a encontrar un precepto legal que le faculte o le instruya actuar en un determinado sentido y, además, está obligada a realizar un análisis profundo de los hechos del caso concreto para luego efectuar un razonamiento lógico-jurídico que la lleve a concluir que los hechos del caso concreto actualizan las normas que la facultan o instruyen actuar en el sentido en que lo hace.

Así, el requisito constitucional y legal de la debida fundamentación y motivación, al obligar a la autoridad a expresar los fundamentos y motivos de su actuar, tiene como finalidad permitir a los particulares conocer las normas y las razones que tomó en consideración el poder público para actuar de la forma en que lo hizo, ello con el objeto de permitir que los gobernados, en caso de que estimen que las mismas no se encuentran ajustados a derecho, puedan combatirlos ante los tribunales competentes.

En caso de faltar los anteriores requisitos, el actuar de la autoridad será ilegal y en caso de combatirse por el particular al que afecte, deberá declarar su ilegalidad para garantizar el respeto de los preceptos jurídicos violados.

B. La resolución de negativa ficta recaída a la solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta generado en el ejercicio fiscal de 2016 se encuentra indebidamente fundada y motivada, en virtud de que la autoridad demandada no ha dado resolución a dicha solicitud, en contravención de las disposiciones fiscales aplicables.

Durante el ejercicio fiscal de 2016 mi representada generó un saldo a favor en cantidad de $303’933,488.00, al haber realizado pagos provisionales en exceso durante el ejercicio fiscal de 2016.

Por lo anterior, el 22 de abril de 2019, mi representada presentó una solicitud de devolución correspondiente al

ejercicio fiscal de 2016 por la cantidad de $303’933,488, por concepto de saldo a favor del impuesto sobre la renta, misma que quedó debidamente registrada con el número de control DC971900003171.

Al respecto, a la fecha de la presentación de la presente demanda mi representada no ha sido notificada de resolución alguna que resuelva sobre la solicitud de devolución de saldo a favor del impuesto sobre la renta generado en el ejercicio fiscal de 2016.

No obstante, a través de la solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta, presentada por mi representada ante la autoridad demandada, la hoy actora demostró contar con el derecho subjetivo para poder pedir en devolución la cantidad de $303’933,488, por concepto de impuesto sobre la renta, generado en el ejercicio fiscal de 2016.

Así, al haber demostrado en la diversa solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta presentada por mi mandante ante la autoridad correspondiente, el derecho subjetivo que le asiste para pedir dicha cantidad en devolución, deviene ilegal que la autoridad fiscal haya negado fictamente la solicitud de devolución presentada por mi representada.

Lo anterior, pues el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación7 señala que, en relación con las resoluciones a las peticiones que formulen los contribuyentes a las autoridades, **deberán ser resueltas en un plazo de tres meses**, por lo que una vez transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución correspondiente, se considerará que la referida petición se resolvió negativamente.

Conforme al precepto legal trascrito es evidente que a la fecha de la presentación de la presente demanda, se ha configurado la negativa ficta por parte de la autoridad a la solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en virtud de que la misma fue presentada el 22 de abril de 2019, sin que a la fecha la autoridad fiscal haya emitido pronunciamiento alguno respecto ésta.

Por ello, al resolver la solicitud de devolución presentada por mi mandante de manera ficta, negando la devolución de la cantidad señalada, la autoridad fiscal actúa ilegalmente pues niega el derecho subjetivo con el que cuenta mi mandante para pedir en devolución la misma.

Ahora bien, el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, señala que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

Cabe señalar que el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece, en su segundo párrafo, que en caso de resolución negativa ficta, la autoridad demandada o facultada para contestar la demanda expresará los hechos y el derecho en que se apoya la misma, teniendo la posibilidad de allanarse hasta antes del cierre de instrucción o revocar la resolución impugnada.

En este sentido, el artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece, en su fracción I, que mi representada podrá ampliar su demanda, dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita a trámite la contestación, cuando se impugne una negativa ficta.

Ello, pues en el presente caso mi representada no conoce las razones que dieron lugar a la resolución de negativa ficta por parte de la autoridad.

En este sentido, a efecto de encontrarse en posibilidad de demostrar que la solicitud de devolución presentada por concepto de saldo a favor del impuesto sobre la renta generado en el ejercicio fiscal de 2016, resulta plenamente procedente, mi representada deberá encontrarse en posibilidad de ampliar su demanda una vez que las autoridades demandadas contesten la presente demanda, exponiendo las razones y fundamentos de su resolución en sentido negativo.

Por lo anterior, solicito a esa H. Sala reservar el derecho de mi representada a ampliar la presente demanda una vez que la autoridad demandada le dé a conocer la fundamentación y motivación de la resolución de negativa ficta a la solicitud de devolución de saldo a favor por concepto.”

Por su parte, las Administraciones de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y “5”, de la Administración Central de lo

Contencioso de Grandes Contribuyentes, **al formular su contestación a la demanda, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público** manifestó sustancialmente que, si bien es cierto, la resolución negativa ficta implica que el particular pueda considerar que se resolvió negativamente su petición, también lo es que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al dar contestación a la demanda se pueden expresar los hechos y el derecho en que se apoya la misma.

Así al nacer a la vida jurídica una resolución negativa ficta, los gobernados tienen la posibilidad de impugnar tal resolución a fin de que la autoridad al contestar la demanda justifique los fundamentos y motivos que ha de expresar al respecto, con el fin de que la actora se encuentre en aptitud de combatir la legalidad de la resolución negativa ficta.

Señala que no debe perderse de vista que la consecuencia de que se configure una resolución negativa ficta, la constituye el que el particular presuma la existencia de una resolución desfavorable de sus intereses, estando obligada la autoridad a justificar la legalidad de la resolución que se configuró por la falta de resolución de la petición o instancia dentro del término legal previsto para ello y a su vez que el particular esté en aptitud de impugnar los motivos y fundamentos en que se apoyó la autoridad para resolver la petición.

Bajo ese contexto, **a fin de estar en posibilidad de determinar si en el caso se configuró la negativa ficta**, se precisa que ésta, es una ficción legal conforme a la cual, el silencio de la autoridad ante una instancia o petición formulada por el contribuyente, durante el plazo legalmente establecido [en el caso, 3 meses], genera la presunción de que resolvió de manera negativa, es decir, contra los intereses del peticionario; entonces, dicha figura implica que, ante la falta de resolución por el silencio de la autoridad, se consideren desestimadas las pretensiones del particular, lo que se traduce necesariamente en una denegación tácita del contenido material de su petición.

Ahora bien, resulta necesario imponerse del contenido de los artículos 22 y 37 del Código Fiscal de la Federación, que en la parte que nos atañen disponen lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

> ***"Artículo 22****.- **Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.** En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.*
>
> ***…***
>
> *Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, incluyendo para el caso de depósito en cuenta, los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución financiera debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México, así como los demás informes y documentos que señale el Reglamento de este Código.* ***Las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma****. **Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que***

en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente*. Las autoridades fiscales sólo podrán efectuar un nuevo requerimiento dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento. Para el cumplimiento del segundo requerimiento, el contribuyente contará con un plazo de diez días, contado a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, y le será aplicable el apercibimiento a que se refiere este párrafo. Cuando la autoridad requiera al contribuyente los datos, informes o documentos, antes señalados, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el primer requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, ya sea con motivo del primer o segundo requerimiento, no se considerará en el cómputo del plazo para la devolución antes mencionado.*

…

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal. Para estos efectos, la solicitud de devolución que presente el particular, se considera como gestión de cobro que interrumpe la prescripción, excepto cuando el particular se desista de la solicitud.

La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado.

[…]

Artículo 37*.- **Las** instancias o **peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución**, o bien, esperar a que ésta se dicte.*

El plazo para resolver las consultas a que hace referencia el artículo 34-A será de ocho meses.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.

[Énfasis añadido]

De una interpretación armónica a los anteriores preceptos legales transcritos, se colige que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente por los contribuyentes; asimismo, las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que, de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente.

Por otra parte, que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; y una vez transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior al mismo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.

Además, cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.

En el presente asunto, con fecha **22 de abril de 2019** la hoy actora presentó solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad total de $303´933,488.00; sin embargo, ante la falta de respuesta por parte

de la autoridad, el **30 de septiembre de 2019**, interpuso juicio de nulidad ante la Sala Especializada en Juicios en Línea de este Tribunal.

Asimismo, de las constancias que obran en autos se advierte que mediante oficio **900 04 01 01-00-2019-8972** de 14 de mayo de 2019, notificado en esa misma fecha a la hoy actora, la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, **requirió** a la persona moral citada al rubro, manifestara y exhibiera **diversa información y documentación**.

Así, mediante escrito libre de **10 de junio de 2019**, presentado mediante buzón tributario en esa misma fecha, la actora por conducto de su representante legal, **dio cumplimiento** al oficio señalado en el párrafo que antecede.

Ahora bien, al formular su contestación a la demanda, la autoridad demandada exhibió el oficio **900 04 01-01-00-2019-19710** de fecha 25 de octubre de 2019, a través del cual resolvió la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad total de $303´933,488.00, en el sentido de tenerla por **desistida**. Dicho oficio se tuvo por notificado hasta el **25 de octubre de 2019**, documentales visibles en el expediente electrónico del juicio principal, mismas que se valoran de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En ese sentido, este Órgano Colegiado estima que se configuró la **negativa ficta** prevista en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, por no haber sido formulada de manera expresa en el plazo legalmente establecido y con anterioridad a la presentación de la demanda ante este Tribunal.

Sirve de apoyo a lo anterior, por analogía, la **jurisprudencia 2a./J. 73/2010**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de

Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de localización son los siguientes:

> ***DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. LA FACULTAD DE LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA NEGARLA NO PRECLUYE CUANDO ÉSTA NO RESUELVE LA SOLICITUD RELATIVA DENTRO DEL PLAZO LEGAL.*** *Conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad cuenta con los siguientes plazos a partir de la presentación de la solicitud de devolución de saldos a favor: 1) 40 días para resolver sobre su procedencia; y 2) 25 días cuando se trate de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros por contador público. A su vez, el artículo 22-A de dicho ordenamiento legal establece como única sanción para el caso de una resolución extemporánea, que la autoridad pague intereses a partir del día siguiente al del vencimiento de dichos plazos, conforme a una tasa igual a la prevista para los recargos por mora. En este contexto, se concluye que la facultad de la autoridad hacendaria para negar la devolución no precluye cuando ésta no resuelve la solicitud en tiempo, pues la ley de la materia no establece un plazo perentorio para que la autoridad dicte la resolución cuando considere improcedente o infundada la devolución, de manera que podrá emitirla en cualquier tiempo, sin que ello se traduzca en un estado de incertidumbre o inseguridad jurídica para el contribuyente,* ***porque después de 3 meses sin respuesta opera la negativa ficta de su solicitud en términos del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación****, la cual podrá impugnarla mediante el recurso de revocación, o bien, el juicio contencioso administrativo y, de obtener su anulación, el contribuyente tendrá derecho a recibir los intereses a partir de que venció el plazo, conforme al referido artículo 22-A.*
>
> *Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, junio de 2010, página: 260.*
>
> ***[Énfasis añadido]***

De igual manera se sustenta lo anterior, también por analogía, con la tesis **XVII.2o.P.A.10 A (10a.)** sustentada por el Segundo Tribunal

Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito del Poder Judicial de la Federación, cuyo rubro, texto y datos de localización son los siguientes:

> ***NEGATIVA FICTA. SE CONFIGURA POR LA OMISIÓN DE REALIZAR, EN EL PLAZO DE TRES MESES, EL DEPÓSITO SOLICITADO COMO SALDO A FAVOR EN LA DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2012).*** *El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación establece la figura jurídica denominada negativa ficta, cuya naturaleza se centra en estimar que el silencio de la autoridad, ante una instancia o petición formulada por el contribuyente, durante un plazo no interrumpido de tres meses, genera la presunción legal de que resolvió desfavorablemente a los intereses de éste; circunstancia que origina su derecho procesal a interponer los medios de defensa pertinentes contra esa determinación tácita. Por su parte, de la regla I.2.3.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, se advierte que las autoridades fiscales están obligadas a devolver, de oficio o a petición de parte, las cantidades pagadas indebidamente o las que procedan conforme a las leyes fiscales, y que los contribuyentes pueden solicitar su devolución mediante la declaración correspondiente. Por tanto,* ***cualquiera que sea la manera en que se realice la solicitud de saldo a favor, las autoridades quedan obligadas a proveer lo conducente en el plazo señalado, por lo cual, ante su silencio o, específicamente, ante la omisión de realizar el depósito solicitado como saldo a favor*** *en la declaración anual del impuesto sobre la renta,* ***se configura la negativa ficta.***
>
> *Publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 7, junio de 2014, Tomo II, página 1777.*
>
> ***[Énfasis añadido]***

También se cita el precedente **VIII-P-SS-626** emitido por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuyo rubro, texto y datos de localización son los siguientes:

> ***RESOLUCIÓN EXPRESA. SI LA AUTORIDAD LA DA A CONOCER AL FORMULAR SU CONTESTACIÓN A LA DEMANDA, Y ES CONTROVERTIDA POR EL DEMANDANTE, DEBE ANALIZARSE LA LEGALIDAD DE DICHA RESOLUCIÓN.-*** *La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido a través de su jurisprudencia 2a./J. 52/2010, que en aquellos casos que se impugne una*

resolución confirmativa ficta recaída a una solicitud o recurso promovido por el accionante a través del juicio contencioso administrativo federal, y la autoridad demandada al dar contestación a la demanda, exhiba la resolución expresa a dicha solicitud o recurso, el actor tiene derecho a combatir esta a través de su ampliación de demanda, o bien a través de la interposición de un juicio nuevo al ser la resolución ficta y la resolución expresa independientes, aun cuando compartan los mismos antecedentes. En ese sentido, en los casos que en el juicio contencioso administrativo se configure la resolución confirmativa ficta recaída a un recurso y la autoridad demandada exhiba a través de su contestación a la demanda la resolución expresa recaída al citado medio de defensa; y el actor a su vez controvierta esta última resolución vía ampliación a la demanda, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa debe avocarse al estudio de la legalidad tanto de la resolución confirmativa ficta como de la resolución expresa en virtud que dichas resoluciones guardan existencia propia e independiente entre sí, aunado a que el demandante optó por controvertir la resolución expresa vía ampliación a la demanda.

(Tesis aprobada en sesión de 17 de noviembre de 2021)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 1. Enero 2022. p. 70

Así las cosas, ya que con fecha **22 de abril de 2019** la contribuyente solicitó la devolución de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad total de $303´933,488.00, la autoridad contaba con el plazo de tres meses para fundar y motivar de manera expresa la negativa.

No obstante, atendiendo al último párrafo del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.

Por tanto, si mediante oficio **900 04 01 01-00-2019-8972** de 14 de mayo de 2019, la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, requirió a la actora manifestara y exhibiera diversa información y documentación; y tal requerimiento fue cumplido por la actora mediante escrito libre presentado mediante buzón tributario el **10 de junio de 2019**, el plazo de tres meses con que contaba la autoridad para fundar y motivar de manera expresa la negativa, transcurrió del 10 de junio de 2019 al **10 de septiembre de 2019**.

Resulta aplicable, la Jurisprudencia **VIII-J-SS-95**, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, la cual establece:

> ***NEGATIVA FICTA.- SI EXISTE UN REQUERIMIENTO POR PARTE DE LA AUTORIDAD, EL CÓMPUTO INICIA A PARTIR DE QUE SE CUMPLIMENTÓ.-*** *El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación establece que si una instancia o petición formulada a las autoridades fiscales no se resuelve, o bien, no se notifica su resolución en un plazo de tres meses, se deberá entender que la autoridad resolvió en sentido negativo. Sin embargo, cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido. Por lo que si el actor aduce que el tiempo transcurrido entre la presentación de la solicitud y el requerimiento, debe ser incluido en el cómputo del plazo de tres meses para tener por configurada la negativa ficta, dicho argumento es infundado, puesto que el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación es categórico en establecer que el cómputo de los tres meses inicia a partir de que el requerimiento haya sido cumplimentado.*
>
> *(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/13/2019)*
>
> *R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 33. Abril 2019. p. 108*
>
> ***[Énfasis añadido]***

Luego entonces, en el entendido que la demanda fue promovida el **30 de septiembre de 2019**, este Órgano Jurisdiccional llega a la convicción de que en el caso **se configuró la negativa ficta** respecto a la solicitud de devolución de saldo a favor planteada por **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.**, actora en el presente juicio.

Sirve de apoyo el precedente **VIII-P-SS-408** resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo rubro y texto son:

> ***NEGATIVA FICTA. SU ACTUALIZACIÓN TRATÁNDOSE DE SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN.-*** *Conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad cuenta con el plazo de 40 días a partir de la presentación de la solicitud de devolución de saldos a favor, para resolver sobre la procedencia de dicha solicitud. En esa tesitura, para determinar la configuración de la resolución negativa ficta tratándose de solicitudes de devolución, el plazo de los 40 días que prevé el numeral 22 del Código Fiscal de la Federación, queda incluido dentro del plazo de los 3 meses previstos en el diverso artículo 37 del mismo ordenamiento tributario para considerar que la autoridad respectiva resolvió su solicitud en sentido negativo. Ello es así, en virtud de que si bien el artículo 22 del Código Tributario, es el precepto legal que regula la devolución de cantidades pagadas indebidamente o las que proceden conforme a la ley, lo cierto es que no prevé específicamente la configuración de una negativa ficta una vez transcurridos los 40 días a que hace referencia, cuestión que sí prevé el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, al señalar expresamente que vencido el plazo de 3 meses, sin que la autoridad notifique su resolución, el interesado deberá considerar que su instancia o petición se resolvió en sentido negativo. No podría ser de otra forma, en tanto que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, no prevé ninguna consecuencia jurídica para el caso de que no sea resuelta la solicitud de devolución en el plazo de 40 días posteriores a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente; mientras que el artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación establece como única consecuencia para el referido caso de una resolución extemporánea, que la autoridad pague intereses a partir del día siguiente al del vencimiento de dicho plazo, conforme a una tasa igual a la prevista para los recargos por mora.*
>
> *(Tesis aprobada en sesión de 19 de febrero de 2020)*
>
> *R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 43*

TERCERO. FIJACIÓN DE LA MATERIA DE LITIS. FUNDAMENTOS Y MOTIVOS DE LA NEGATIVA FICTA. Como se precisó en el considerando que antecede, se configuró la resolución negativa ficta controvertida en el escrito inicial. Sin embargo, aún después de que dicha ficción legal se dio, la autoridad demandada emitió el oficio **900 04 01-01-00-2019-19710** de fecha 25 de octubre de 2019, a través del cual resolvió la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad total de $303´933,488.00, en el sentido de tenerla por **desistida**.

Se hace mención a lo anterior, habida cuenta que existen dos resoluciones en sentido adverso al pretendido por la actora, que además son contrarias entre sí, pues en tanto la ficta supone una negativa de fondo, la expresa emitida por la autoridad fiscal [exhibida al contestar la demanda], antepuso aspectos formales sin analizar lo fundado o infundado de la petición planteada.

Ahora bien, el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone:

> **ARTÍCULO 22.-** En la contestación de la demanda no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada.
> En caso de resolución negativa ficta, la autoridad demandada o la facultada para contestar la demanda, expresará los hechos y el derecho en que se apoya la misma.
> **[…]**

Como se colige de lo anterior, en los casos en que se impugna una resolución negativa ficta, es al contestar la demanda, que la autoridad emplazada **o la facultada para dar contestación**, debe expresar los fundamentos y motivos que sustenten su determinación.

Asimismo, debe mencionarse que la negativa ficta como ficción legal, implica que ante la falta de resolución por el silencio de la autoridad, produce la desestimación del fondo de las pretensiones del

particular, lo que se traduce necesariamente en una denegación tácita del contenido material de su petición.

De tal forma que al contestar la demanda y configurada la resolución ficta, la autoridad no debe plantear cuestiones formales para sustentar su determinación.

Lo anterior con apoyo en la jurisprudencia 2a./J. 166/2006, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, diciembre de dos mil seis, página 203, cuyo rubro y texto disponen:

> **NEGATIVA FICTA. LA AUTORIDAD, AL CONTESTAR LA DEMANDA DE NULIDAD, NO PUEDE PLANTEAR ASPECTOS PROCESALES PARA SUSTENTAR SU RESOLUCIÓN.** El artículo 37, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación establece la figura jurídica de la negativa ficta, conforme a la cual el silencio de la autoridad ante una instancia o petición formulada por el contribuyente, extendido durante un plazo ininterrumpido de 3 meses, genera la presunción legal de que resolvió de manera negativa, es decir, contra los intereses del peticionario, circunstancia que provoca el derecho procesal a interponer los medios de defensa pertinentes contra esa negativa tácita o bien, a esperar a que la autoridad dicte la resolución respectiva; de ahí que el referido numeral prevé una ficción legal, en virtud de la cual la falta de resolución por el silencio de la autoridad produce la desestimación del fondo de las pretensiones del particular, lo que se traduce necesariamente en una denegación tácita del contenido material de su petición. Por otra parte, uno de los propósitos esenciales de la configuración de la negativa ficta se refiere a la determinación de la litis sobre la que versará el juicio de nulidad respectivo del que habrá de conocer el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la cual no puede referirse sino a la materia de fondo de lo pretendido expresamente por el particular y lo negado fíctamente por la autoridad, con el objeto de garantizar al

> contribuyente la definición de su petición y una protección más eficaz respecto de los problemas controvertidos a pesar del silencio de la autoridad. En ese tenor, se concluye que al contestar la demanda que se instaure contra la resolución negativa ficta, la autoridad sólo podrá exponer como razones para justificar su resolución las relacionadas con el fondo del asunto, esto es, no podrá fundarla en situaciones procesales que impidan el conocimiento de fondo, como serían la falta de personalidad o la extemporaneidad del recurso o de la instancia, toda vez que, al igual que el particular pierde el derecho, por su negligencia, para que se resuelva el fondo del asunto (cuando no promueve debidamente), también precluye el de la autoridad para desechar la instancia o el recurso por esas u otras situaciones procesales que no sustentó en el plazo legal.
>
> Contradicción de tesis 91/2006-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 27 de octubre de 2006. Mayoría de tres votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Disidente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Eduardo Delgado Durán.

En ese sentido, se estima que ante la configuración de la resolución ficta, **la expresa** posteriormente emitida y notificada **debe ser anulada**, por **no poder coexistir dos resoluciones respecto de una misma instancia**.

Se cita en apoyo de la idea expuesta, el Precedente VII-P-2aS-915, de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, publicado en la revista de este Tribunal, Séptima Época, Año VI, Número 56, marzo dos mil dieciséis, página 694 que dispone:

> **CONFIRMATIVA FICTA EN MATERIA FISCAL. AL CONFIGURARSE DEBE DECLARARSE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN EXPRESA EN VIRTUD DE QUE NO PUEDEN COEXISTIR DOS RESOLUCIONES CON RELACIÓN A LA MISMA INSTANCIA.-** En términos de los artículos 131 del Código Fiscal de la Federación y 14, fracciones XII y XIV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la autoridad debe notificar la resolución al recurso de revocación dentro del plazo de tres meses, y en caso contrario, el particular, a partir de que fenezca dicho plazo, podrá interponer el juicio contencioso

> administrativo. Ahora bien, si la autoridad exhibe, en la contestación de la demanda, la resolución expresa y el Tribunal concluye que se configuró la confirmativa ficta, porque la autoridad no demostró haber notificado la expresa antes de la presentación de la demanda, entonces, debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución expresa, pues no pueden coexistir válidamente dos resoluciones respecto al mismo recurso. Se arriba a esa conclusión, porque si la confirmativa ficta como la resolución expresa son resoluciones diversas con existencia propia e independiente, entonces, una vez configurada la resolución confirmativa ficta se entiende, por disposición legal, que el recurso administrativo fue resuelto en el sentido de confirmar el acto recurrido. Por tal motivo es ilegal la resolución expresa emitida o notificada después de configurada la confirmativa ficta, pues se está pronunciando con relación a una instancia que ya fue resuelta de forma ficta. Finalmente, debe puntualizarse que, en este contexto, el Tribunal deberá determinar y motivar, en cada caso, si cuenta con los elementos necesarios para pronunciarse respecto a la presunción de validez del acto combatido, a través del recurso de revocación, ello con base en el principio de litis abierta.

Efectivamente, como se ha determinado, en el presente juicio se configuró la **negativa ficta** recaída al escrito presentado el 22 de abril de 2019, con anterioridad a la notificación de la resolución **expresa** contenida en el oficio **900 04 01-01-00-2019-19710** de **25 de octubre de 2019**, esto es, se estableció una *litis* con anterioridad a la notificación de la resolución expresa.

De ahí que con independencia de que se trate de resoluciones autónomas e independientes, la configuración de la primera [ficta] impide la coexistencia de la segunda [expresa], pues de aceptarse sería contrario a la consecuencia prevista por el legislador con relación al silencio administrativo, respecto a dar certeza del sentido de la respuesta tácita de la autoridad, la cual, por su negligencia, pierde el derecho para anteponer situaciones procesales que no sustentó en el plazo legal.

Así, para preservar la seguridad jurídica de las partes y resolver el fondo de la litis planteada, resulta procedente que esta Juzgadora **declare la nulidad de la resolución expresa** contenida en el oficio **900 04 01-01-00-2019-19710** de fecha 25 de octubre de 2019, emitida por el Subadministrador de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, del Servicio de Administración Tributaria; lo anterior con fundamento en la fracción IV del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con la fracción II del numeral 52 de dicho ordenamiento, pues al haberse dictado una vez configurada la resolución ficta, su emisión se llevó en contravención a las disposiciones aplicables.

Por otra parte, para precisar los actos materia de litis en el presente asunto, debe señalarse que, a través de los oficios **900 09 02-2021-404** emitido por el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y **900 09 04-2021-441**, signado por el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4”, ambos dependientes de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, **formularon contestación** a nombre del Secretario de Hacienda y Crédito Público, de la Jefa del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada en el presente juicio [de las cuales sólo se tuvo por formulada respecto de la primera de las mencionadas]. Por lo que fue, **a través de dichos oficios que los funcionarios aludidos dieron a conocer** a la actora en el presente juicio, **los fundamentos y motivos en que se sustenta la negativa ficta**.

Además, al ampliar la demanda, la actora señaló como actos expresamente impugnados los citados oficios.

De tal forma que el pronunciamiento de esta Sección se hará teniendo en cuenta que se configuró la negativa ficta impugnada y que fue a través de los oficios **900 09 02-2021-404** y **900 09 04-2021-441**, que la

autoridad fiscal **dio a conocer a la actora los motivos y sustento legal de su determinación**.

Cabe señalar que, en obvio de repeticiones innecesarias y dado que las consideraciones expuestas en ambos oficios, respecto al fondo del asunto, son idénticas, a continuación, se reproducen sólo los fundamentos y motivos expuestos en el oficio **900 09 02-2021-404**:

"[…]

VI. MOTIVOS Y FUNDAMENTOS DE LA RESOLUCIÓN

A N T E C E D E N T E S

Primero. Mediante promoción presentada vía Buzón Tributario el **3 de abril de 2017**, con número de control **DC971700001707**, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** solicitó la devolución de un saldo a favor por concepto de Impuesto sobre la Renta Personas Morales, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad de $303´933,488.00.

Segundo. Con la finalidad de obtener los elementos mínimos necesarios para resolver sobre la procedencia de lo solicitado la autoridad fiscal, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 22, sexto párrafo emitió el oficio de requerimiento número 900 04 01-01-00-2017-7737 de 27 de abril de 2017.

Tercero. En respuesta al anterior oficio de requerimiento, mediante escrito libre de 5 de junio de 2017, ingresado a través del Buzón Tributario, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** realizó diversas manifestaciones, aportando al efecto la documentación que estimó procedente.

Cuarto. No obstante, de la revisión que realizó la autoridad fiscal a dicho escrito, así como de los documentos adjuntos, conoció diversas inconsistencias y faltantes en la información brindada, lo cual no permitió a la exactora el analizar la procedencia de la devolución solicitada, razón por la cual, mediante oficio número **900 04 01-01-00-2017-10289 de 20 de junio de 2017**, se le tuvo por desistido de su trámite.

Cabe señalar que dicha resolución antes señalada, **no fue**

impugnada por PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., por lo cual, se entiende que la misma fue consentida en todos sus términos.

Quinto. Mediante promoción presentada vía Buzón Tributario el **22 de abril de 2019**, controlada por la autoridad fiscal con el número **DC971900003171**, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** solicitó la devolución de un saldo a favor por concepto de Impuesto sobre la Renta Personas Morales, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en cantidad de $303´933,488.00

Sexto. A fin de contar con los elementos necesarios para verificar la procedencia del importe solicitado en devolución, la autoridad fiscal de conformidad con lo dispuesto por el artículo 22, sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, emitió el oficio de requerimiento 900 04 01 01-00-2019-8972 de 14 de mayo de 2019, dirigido a **PRIMERA EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.** Dicho oficio se tuvo por legalmente notificado el día de su emisión, tal como se advierte de las constancias de notificación que obran agregadas en el expediente administrativo.

Séptimo. Mediante escrito libre de 10 de junio de 2019, presentado a través de Buzón Tributario, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** dio contestación a lo solicitado, aportando al efecto diversa información y documentación.
Una vez señalados los antecedentes del trámite de devolución, se procede a realizar el correspondiente análisis, a efecto de determinar la procedencia de la devolución solicitada, conforme a las siguientes:

C O N S I D E R A C I O N E S

Primera. Con la finalidad de emitir la resolución que en derecho corresponde, debemos partir de establecer lo que dispone el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, el cual su parte conducente reza lo siguiente:

[Se transcribe]

De dicho numeral se puede observar en primera instancia, que el Legislador otorgó un **derecho a los particulares** consistente en **obtener de las autoridades fiscales la devolución** de aquellas cantidades que **hubieren pagado de forma indebida** (pago indebido) **o que procedan conforme a las leyes fiscales** (saldo a favor), siempre que ello resultare procedente y, frente a ese derecho, impuso la correlativa **obligación a las autoridades de devolver** las cantidades de las cuales, se demuestre la existencia del derecho subjetivo a su reintegro.

De igual manera, el citado artículo prevé que **las autoridades fiscales**, **a efecto de poder resolver acerca de las solicitudes de devolución** presentadas, **se encuentran facultadas para**

verificar que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados **han cumplido con las disposiciones fiscales**, ya sea a través de visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o, mediante el **cotejo de la información proporcionada por estas personas.**

De tal suerte que, **a efecto de resolver sobre la devolución** de aquellas cantidades que procedan conforme a las leyes fiscales o, que fueron pagadas de forma indebida, **la autoridad hacendaria se encuentra facultada para elegir alguno de los siguientes dos procedimientos:**

A. Requerimiento al contribuyente de aquellos **datos, informes o documentos adicionales** que considere necesarios y **que estén relacionados con la devolución**, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la solicitud de devolución, bajo apercibimiento de que, de no subsanar la prevención en el lapso indicado o en forma completa, se le tendrá por desistido.

Asimismo, la autoridad **puede efectuar un nuevo requerimiento** dentro de los diez días siguientes al desahogo del primero, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento.

Cabe señalar que la circunstancia de que el legislador haya autorizado a la autoridad a efectuar hasta dos requerimientos tiene una doble **finalidad**, por un lado, garantizar la efectividad del derecho que asiste a los contribuyentes para obtener una devolución fiscal y, por otro, dotar de una herramienta a aquélla para que, **ante alguna duda en cuanto al origen del saldo cuya devolución se pretende, obtenga del interesado la información pertinente para disiparla.**

B. Ejercicio de facultades de comprobación con el objeto de **comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales,** ello **dirigido al análisis de la existencia y veracidad de las cantidades que el solicitante reclama como saldo a favor.**

De esta manera, es que resulta claro que **en las facultades para revisar la procedencia de la devolución que se manifiesta mediante el requerimiento** de datos, informes y documentos relacionados directamente con la devolución de contribuciones,

LA AUTORIDAD ÚNICAMENTE SE ALLEGA DE INFORMACIÓN POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE, **A FIN DE ESTABLECER FORMALMENTE LA EXISTENCIA Y VERACIDAD DE LOS DATOS, NÚMEROS, RENGLONES, RUBROS, CANTIDADES, ETCÉTERA, ASENTADOS TANTO EN LA SOLICITUD COMO EN LA DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE POR PARTE DEL SOLICITANTE.**

Justamente, el ejercicio de **DICHA FACULTAD DE REQUERIR ELEMENTOS ADICIONALES**, **ASÍ COMO LA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE SUMINISTRAR LOS DATOS, INFORMES Y DOCUMENTOS VINCULADOS CON LA DEVOLUCIÓN, SE LIMITA A LA VERIFICACIÓN DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN relativas, DE LAS CUALES, EL SOLICITANTE HACE DEPENDER EL ORIGEN, EXISTENCIA Y DETERMINACIÓN DE LAS CANTIDADES que solicita le sean devueltas.**

De tal suerte que, resulta palmario el hecho de que tanto la **FACULTAD DE REQUERIR ELEMENTOS ADICIONALES,** como el inicio de un procedimiento de revisión **TIENEN COMO FINALIDAD EL VERIFICAR Y COMPROBAR LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LOS SALDOS QUE SON SOLICITADOS EN DEVOLUCIÓN,** sin que ello implique la revisión del cumplimiento de obligaciones tributarias ni la consecuente determinación de un crédito fiscal, **SIN PERJUICIO DE QUE, DE ADVERTIR ALGUNA IRREGULARIDAD, SE INICIEN OTRO TIPO DE ATRIBUCIONES, tales como el ejercicio de facultades de revisión.**

Cabe señalar que **LA FACULTAD DE LA AUTORIDAD PARA ANALIZAR LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LOS SALDOS SOLICITADOS** en devolución, **GUARDA TOTAL LÓGICA CON EL HECHO DE QUE LAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN SON PRESENTADAS POR LOS CONTRIBUYENTES, EN ATENCIÓN AL PRINCIPIO DE AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES, DE TAL SUERTE QUE LA VERIFICACIÓN DE SU DETERMINACIÓN DE LAS CANTIDADES QUE SOLICITAN EN DEVOLUCION ATAÑE A LA AUTORIDAD FISCAL.**

Es decir, **LA LABOR DE VALORAR Y DECIDIR SOBRE LA PROCEDENCIA DE UNA DEVOLUCIÓN, LO CUAL DE SUYO IMPLICA LA REVISION DE LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LOS MONTOS QUE ORIGINAN LA CANTIDAD A DEVOLVER, LE CORRESPONDE EN EXCLUSIVA A LA AUTORIDAD FISCAL,** pues incluso los errores cometidos por los contribuyentes pueden ser materia de análisis y pronunciamiento por parte de aquella al momento de emitir la resolución que en derecho corresponda.

Lo antes dicho, cobra total lógica jurídica si se presta atención a que, como **regla general**, **EL CONTRIBUYENTE QUE**

SOLICITA UNA DEVOLUCIÓN DEBE JUSTIFICAR Y DEMOSTRAR SU PROCEDENCIA ante la autoridad hacendaria, **ADJUNTANDO LOS ELEMENTOS CON LOS CUALES DEMUESTRE LA FORMA EN QUE LAS CANTIDADES QUE RECLAMA SE DETERMINARON,** en atención a que ello **RESULTA UN MEDIO BÁSICO DE CONVICCIÓN A TRAVÉS DEL CUAL, LOS SOLICITANTES DEMUESTRAN LA EXISTENCIA DEL DERECHO SUBJETIVO A SU FAVOR.**

Por lo que resulta claro que aun cuando el interesado haya presentado su solicitud y adjuntado los comprobantes correspondientes, tal circunstancia no es equivalente a la procedencia obligatoria de esa devolución, puesto que el propio artículo 22 otorga a la autoridad hacendaria la facultad para iniciar cualquiera de los dos tipos de procedimientos a que se ha hecho referencia, con la finalidad de verificar la procedencia de la devolución solicitada.

De tal suerte que, **del propio artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la autoridad fiscal tiene la facultad de verificar la procedencia del saldo a favor** cuya devolución se solicita, **lo cual implica que en ejercicio de esa atribución puede verificar y resolver sobre la correcta determinación de los elementos que originaron aquel, sin menoscabo de que si observa alguna irregularidad, aquella determine el ejercicio de alguna de sus facultades de revisión por lo que hace al correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.**

Segunda. En este orden de ideas y, una vez establecido que la autoridad fiscal se encuentra facultada para realizar el análisis correspondiente a la procedencia de la devolución solicitada por los contribuyentes, lo cual implica la verificación de la forma en que dichas cantidades fueron determinadas, habremos de avocarnos al caso concreto, para lo cual, debemos partir de lo que la actora señala a través de su escrito libre de 10 de junio de 2019, mediante el cual solventó lo solicitado por la autoridad fiscal a través del oficio de requerimiento de información adicional 900 04 01-01-00-2019-8972 de 14 de mayo de la citada anualidad, del cual se lee lo siguiente:

"(…)
1. Mi **representada es una persona moral debidamente**

constituida conforme a la legislación de los Estados Unidos Mexicanos quien ha venido cumpliendo cabalmente sus obligaciones fiscales incluyendo, entre otras, el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre la Renta (ISR).

El **objeto social de mi representada consiste principalmente en la extracción y producción de plata y oro para su exportación.**

(…)

3. Con fecha 22 de abril de 2019, **MI REPRESENTADA PRESENTÓ mediante buzón tributario, el TRÁMITE DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR DE ISR CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL 2016,** en cantidad de **$303,933,488.00**, registrada con número de control DC971900003171.

Con fecha **14 de mayo de 2019, mi representada fue notificada del requerimiento contenido en el oficio número 900-04-01-01-00-2019-8972** (en adelante el requerimiento), mediante el cual **esa H. Administración solicitó a mi representada diversa información y documentación relativa al trámite de solicitud de devolución** del saldo a favor de ISR correspondiente al ejercicio fiscal 2016, antes señalado.

(…)

4. El **objeto del presente escrito es solventar el requerimiento** contenido en el oficio antes mencionado, conforme a los puntos que a continuación se detallan.

5. Por lo que se refiere al inciso a) del punto 1 del requerimiento, **ESA H. ADMINISTRACIÓN SOLICITA A MI REPRESENTADA MANIFIESTE EL MOTIVO QUE DIO ORIGEN AL SUPUESTO SALDO A FAVOR DE ISR** correspondiente al periodo solicitado en devolución.

(…)

Conforme al régimen fiscal antes descrito, **las personas morales deberán determinar el ISR del ejercicio conforme a las bases que a continuación se señalan**:

- **Se determinará la utilidad fiscal del ejercicio disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos, las deducciones autorizadas, la participación de los trabajadores** en las utilidades (PTU) de la empresa pagadas durante el ejercicio **y las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.**
- **Se aplicará la tasa del 30% al resultado fiscal** obtenido durante el ejercicio.
- **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.

Asimismo, **las personas morales deberán efectuar pagos provisionales mensuales de ISR a cuenta del impuesto del ejercicio**, conforme a las bases que a continuación se señalan:

(…)

- **Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 30%, sobre la utilidad fiscal del pago provisional** correspondiente.
- **Se acreditarán contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio** efectuados con anterioridad, **así como las retenciones efectuadas** al contribuyente en el periodo.

Derivado de lo anterior, **las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente conforme al artículo 22** del CFF, antes descrito.

(…)

Ahora bien, **durante el ejercicio fiscal 2016, mi representada determinó un saldo a favor de ISR** de conformidad a lo siguiente:

DETERMINACIÓN ISR EJERCICIO 2016	
TOTAL INGRESOS ACUMULABLES	4,727,137,196
(-) TOTAL DEDUCCIONES AUTORIZADAS	4,821,881,754
(=) PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO	**94,744,558**
(-) PAGOS PROVISIONALES A LA FEDERACIÓN	303,822,466
(-) IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	111,022
(=) IMPUESTO SOBRE LA RENTA A FAVOR	**303,933,488**

Como esa H. Administración puede observar, **durante el ejercicio 2016 mi representada efectuó pagos provisionales en cantidad de $303,822,466.00, en cumplimiento al artículo 14** de la LISR, de **los cuales deriva el saldo a favor de ejercicio 2016**, solicitado en devolución.

(…)"

De lo antes transcrito, se advierte que **la actora se encuentra solicitando la devolución un saldo a favor por concepto de Impuesto sobre la Renta Personas Morales**, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 por un importe de $303´933,488.00.

En relación a dicha petición, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** en contestación al oficio 900 04 01 01-00-2019-8972 de 14 de mayo de 2019, señaló, por una parte, que es una persona moral constituida conforme a las leyes de los Estados Unidos Mexicanos, motivo por el cual, la misma se encuentra obligada a la determinación y pago de entre otras contribuciones,

del Impuesto sobre la Renta.

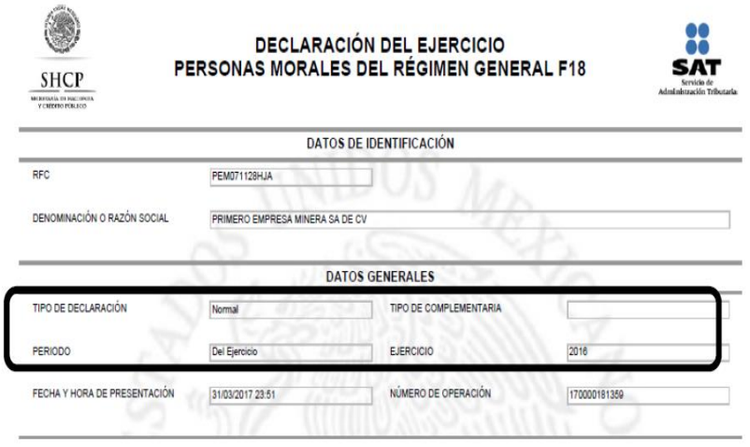
Por lo anterior, la actora señala que atento a dicha obligación de determinación y pago del Impuesto sobre la Renta, la misma durante el ejercicio fiscal de 2016, de conformidad con el procedimiento establecido en los artículos 9, 14, 16, y 25 de la Ley de la materia, se autodeterminó un saldo a favor por el citado periodo.

Por lo que atendiendo a lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** se encuentra solicitando la devolución de un saldo a favor por un monto de $$303´933,488.00 mismo que corresponde al ejercicio fiscal de 2016.

Así, atendiendo a la determinación del saldo a favor que solicita en devolución, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** sostiene que el mismo surgió de conformidad con el procedimiento contenido en la Ley de la materia para la determinación del impuesto a cargo, de acuerdo al cual la misma se autodeterminó un total de **ingresos acumulables** en cantidad de $4,727’137,196; a los cuales les resto las **deducciones autorizadas** de $4,821’881,754 derivando de esa manera en una **pérdida fiscal** de $94´744,558.

A dicha pérdida fiscal, la actora posteriormente le disminuyó los **pagos provisionales** efectuados a lo largo del periodo por la cantidad de $303´822,466, así como el **impuesto retenido** de $111,022, **DANDO COMO RESULTADO UN SALDO A FAVOR DE $303´933,488.00**, cantidad la cual, es la que se encuentra solicitando en devolución.

Dicho saldo a favor, fue reflejado por su PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., en su declaración normal anual del ejercicio de 2016, presentada el 31 de marzo de 2017, con número de operación 170000181359, tal como se advierte de la siguiente inserción:



SHCP

DECLARACIÓN DEL EJERCICIO
PERSONAS MORALES DEL RÉGIMEN GENERAL F18

SAT

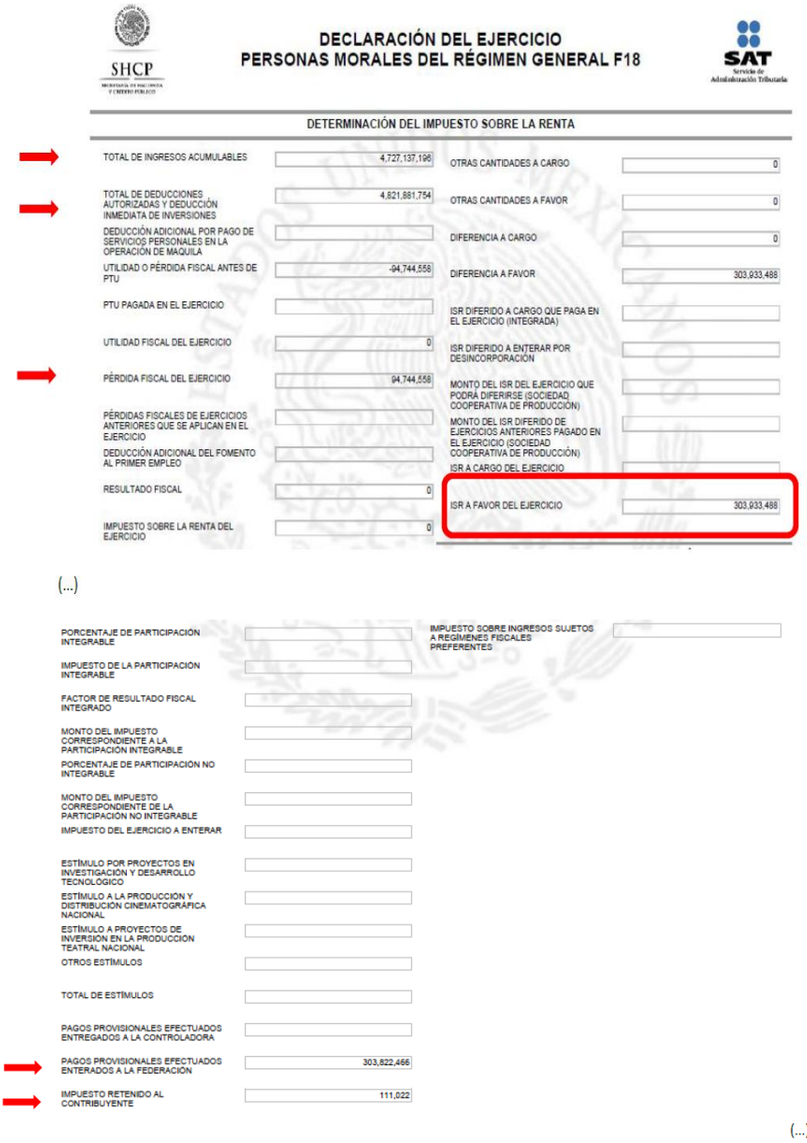
DATOS DE IDENTIFICACIÓN

RFC	PEM071128HJA
DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL	PRIMERO EMPRESA MINERA SA DE CV

DATOS GENERALES

TIPO DE DECLARACIÓN	Normal	TIPO DE COMPLEMENTARIA	
PERIODO	Del Ejercicio	EJERCICIO	2016
FECHA Y HORA DE PRESENTACIÓN	31/03/2017 23:51	NÚMERO DE OPERACIÓN	170000181359

(...)



SHCP

DECLARACIÓN DEL EJERCICIO
PERSONAS MORALES DEL RÉGIMEN GENERAL F18

SAT

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	4,727,137,196	OTRAS CANTIDADES A CARGO	0
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS Y DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES	4,821,881,754	OTRAS CANTIDADES A FAVOR	0
DEDUCCIÓN ADICIONAL POR PAGO DE SERVICIOS PERSONALES EN LA OPERACIÓN DE MAQUILA		DIFERENCIA A CARGO	0
UTILIDAD O PÉRDIDA FISCAL ANTES DE PTU	-94,744,558	DIFERENCIA A FAVOR	303,933,488
PTU PAGADA EN EL EJERCICIO		ISR DIFERIDO A CARGO QUE PAGA EN EL EJERCICIO (INTEGRADA)	
UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO	0	ISR DIFERIDO A ENTERAR POR DESINCORPORACIÓN	
PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO	94,744,558	MONTO DEL ISR DEL EJERCICIO QUE PODRÁ DIFERIRSE (SOCIEDAD COOPERATIVA DE PRODUCCIÓN)	
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO		MONTO DEL ISR DIFERIDO DE EJERCICIOS ANTERIORES PAGADO EN EL EJERCICIO (SOCIEDAD COOPERATIVA DE PRODUCCIÓN)	
DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO		ISR A CARGO DEL EJERCICIO	
RESULTADO FISCAL	0	ISR A FAVOR DEL EJERCICIO	303,933,488
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO	0		

(...)

PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN INTEGRABLE		IMPUESTO SOBRE INGRESOS SUJETOS A REGÍMENES FISCALES PREFERENTES	
IMPUESTO DE LA PARTICIPACIÓN INTEGRABLE			
FACTOR DE RESULTADO FISCAL INTEGRADO			
MONTO DEL IMPUESTO CORRESPONDIENTE A LA PARTICIPACIÓN INTEGRABLE			
PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN NO INTEGRABLE			
MONTO DEL IMPUESTO CORRESPONDIENTE DE LA PARTICIPACIÓN NO INTEGRABLE			
IMPUESTO DEL EJERCICIO A ENTERAR			
ESTÍMULO POR PROYECTOS EN INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO			
ESTÍMULO A LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN CINEMATOGRÁFICA NACIONAL			
ESTÍMULO A PROYECTOS DE INVERSIÓN EN LA PRODUCCIÓN TEATRAL NACIONAL			
OTROS ESTÍMULOS			
TOTAL DE ESTÍMULOS			
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS ENTREGADOS A LA CONTROLADORA			
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS ENTERADOS A LA FEDERACIÓN	303,822,466		
IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	111,022		

(...)"

De la anterior inserción, resulta palmario el que **la cantidad que PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V. solicita en devolución, corresponde a un SALDO A FAVOR DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA PERSONAS MORALES, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.**

Al respecto, se estima necesario partir de establecer *qué es un saldo a favor,* para posteriormente analizar la forma en que las cantidades solicitadas por la actora fueron determinadas, lo cual se realiza a partir de lo siguiente:

I. ¿QUÉ ES UN SALDO A FAVOR?

Retomando lo que dispone el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación antes trascrito, referente a que los contribuyentes tienen derecho a solicitar la devolución de aquellas cantidades que procedan conforme a las disposiciones fiscales, así como las pagadas de forma indebida, se tiene que por lo que hace específicamente a la figura de ***SALDO A FAVOR***, la misma es entendida como ***EL RESULTADO DE LA AUTOLIQUIDACIÓN EFECTUADA POR EL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DE UNA DECLARACIÓN TRIBUTARIA.***

Es decir, el ***SALDO A FAVOR ES EL RESULTADO DE LA APLICACIÓN METODOLÓGICA DE LA LEY***; lo cual, incluso se encuentra desglosado así en los formatos de solicitud de devoluciones aprobados para tal efecto por el Servicio de Administración Tributaria.

Dicho en otras palabras, el ***SALDO A FAVOR***, **no deriva de un error** de cálculo, aritmético o de apreciación de los elementos que constituyen la obligación tributaria a cargo del contribuyente, **sino que éste *RESULTA DE LA APLICACIÓN DE LA MECÁNICA ESTABLECIDA EN LA LEY DE LA MATERIA PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A CARGO, de lo cual se advierte que DICHO SALDO SE GENERA CON POSTERIORIDAD A LA DETERMINACIÓN Y ENTERO EFECTUADOS (A CUENTA) POR LOS CONTRIBUYENTES.***

Corrobora lo anterior la Tesis de Jurisprudencia que lleva por rubro y voz los siguientes:

“Época: Décima Época. Registro: 2002346. Instancia: Primera Sala. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XV, Diciembre de 2012, Tomo 1. Materia(s): Administrativa. Tesis: 1a. CCLXXX/2012 (10a.). Página: 528

PAGO DE LO INDEBIDO Y SALDO A FAVOR. CONCEPTO Y DIFERENCIAS. [Se transcribe]

En este sentido y, conforme al anterior criterio es dable afirmar que **el saldo a favor al resultar de la aplicación de la mecánica establecida en la ley de la materia, *NO ES SINO HASTA EL MOMENTO EN QUE EL MISMO SE CONSIGNA EN LA DECLARACIÓN RESPECTIVA***, ***CUANDO ÉSTE PUEDE SER LEGALMENTE EXIGIBLE POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES.***

Ello guarda lógica, si prestamos atención al hecho de que ***LA EXISTENCIA Y EL MONTO DEL SALDO A FAVOR***, ***SOLO PUEDE DETERMINARSE CON EXACTITUD UNA VEZ QUE ÉSTE SE GENERE Y ES CONSIGNADO EN UNA DECLARACIÓN NORMAL O COMPLEMENTARIA por parte***

del contribuyente.

Por lo que atendiendo a que el **SALDO A FAVOR** surge a partir de la aplicación de la mecánica de cálculo prevista en la Ley de la materia, resulta lógico asumir que para que el mismo se genere, **es necesario que el contribuyente realice a lo largo del período por el que se calcula el impuesto, una serie de pagos o enteros en demasía a favor del fisco**, los cuales se insiste, **deben verse reflejados a través de una declaración de impuestos** mediante la cual, **se le informe a la autoridad de su existencia y cuantía.**

II. DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR

Tal como ya se había señalado anteriormente, **con el objetivo de resolver sobre la procedencia de la devolución de un saldo a favor, las autoridades hacendarias cuentan con la facultad de verificar la existencia y correcta determinación de las cantidades que le son solicitadas en devolución, lo cual de suyo implica la revisión de los elementos que se usaron en la determinación del monto solicitado.**

Atentos a ello y, a que **EL SALDO A FAVOR QUE LA ACTORA SE ENCUENTRA SOLICITANDO EN DEVOLUCIÓN CORRESPONDE AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA** del ejercicio de 2016, conviene tener presente en primera instancia los elementos esenciales del tributo en cuestión, los cuales, tal como lo ha señalado nuestro Máximo Tribunal deben encontrarse contenidos en Ley.

Cobra aplicación el siguiente criterio jurisprudencial:

“Época: Séptima Época. Registro: 232796. Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Volumen 91-96, Primera Parte. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: Página: 172

IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. [Se transcribe]

En este sentido, del anterior criterio se obtiene que los **elementos esenciales** del impuesto, como son el **sujeto, objeto, base, tasa y época de pago**, **deben estar consignados**

de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular.

Así, avocándonos específicamente a la contribución por la cual la actora se encuentra solicitando la devolución que nos ocupa, es decir, al Impuesto sobre la Renta, se tiene que en nuestro sistema fiscal mexicano el mismo es entendido como el ***gravamen que tiene el Estado sobre el incremento patrimonial del individuo, medido en ingreso y percibido durante un periodo determinado.*** A dicho tributo se le denomina ***impuesto federal directo, en tanto que grava de forma directa el patrimonio del sujeto pasivo, es decir, del contribuyente.***

En relación a ello, conviene tener presente lo que disponen los artículos 1, 5 y 6 del Código Fiscal de la Federación, mismos que en su parte conducente establecen lo siguiente:

[Se transcriben]

De los anteriores numerales se obtienen las siguientes premisas:

 Las personas morales están obligadas a contribuir para cubrir los gastos públicos conforme a las Leyes fiscales respectivas.

 Que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta.

 Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

 Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, siendo que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la Ley que corresponda en el lapso en que ocurran, y deben determinarse conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación.

Al respecto, cobra aplicación la siguiente tesis jurisprudencial:

“Época: Novena Época. Registro: 185419. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVI, Diciembre de 2002. Materia(s): Administrativa. Tesis: 2a./J. 133/2002. Página: 238.

CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS

DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO.
[Se transcribe]

De esta manera, de dicho criterio se obtiene que no obstante que las disposiciones fiscales que prevén cargas a los particulares*, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, son de aplicación estricta, lo cierto es que se puede acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.*
Por lo que refriéndonos específicamente al tributo que solicita su representada en devolución, se tiene que los elementos esenciales que conforman el mismo son:

A. SUJETOS.

Atentos a que **la obligación tributaria**, **se entiende como el vínculo jurídico que se establece entre dos sujetos, con base en la cual se exige** el cumplimiento de una prestación pecuniaria, se tiene que **en la misma intervienen dos sujetos:**
i. Sujeto activo. En México, **el único sujeto activo de la obligación fiscal es el Estado**, en tanto que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, únicamente menciona a la Federación, los Estados, la Ciudad de México y los Municipios, tal como se advierte de la siguiente transcripción:
[Se transcribe]

De lo anterior se confirma que **el Estado es el único sujeto activo de la obligación tributaria, en tanto que es el que en ejercicio de su potestad tributaria puede establecer las contribuciones, recaudarlas y destinarlas para sufragar el gasto público.**

ii. Sujeto pasivo. En relación a los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria, la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 1°, establece lo siguiente:
Tal como se advierte de la lectura a dicho numeral, el mismo

dispone que las personas físicas y morales se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre la renta, en los siguientes casos:

I. Aquellos que se refuten como **residentes en México**, se encontrarán obligados al pago del tributo **por la totalidad de los ingresos que obtengan, sin importar donde se encuentra la fuente de riqueza** de estos;

II. Aquellos que se refuten como **residentes en el extranjero que cuenten con establecimiento permanente** en México, están obligados al pago del impuesto, **únicamente respecto a los ingresos que se atribuyen a dicho establecimiento** y;

III. Aquellos que sean **residentes en el extranjero** se encuentran obligados al pago del impuesto **respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza ubicada en el país o, cuando no cuenten con establecimiento permanente** en territorio nacional o teniéndolo, **los ingresos no se puedan atribuir a este.**

De esta forma se tiene que los **sujetos pasivos de este impuesto son las personas físicas y morales que se coloquen en alguna de las hipótesis normativas que dispone el numeral en mención,** además de que los vínculos de tributación, de acuerdo a nuestro sistema de derecho son la residencia, el establecimiento permanente y la fuente de riqueza. En relación a lo anterior, cabe precisar desde este momento que **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., actualiza el supuesto previsto en la fracción I del numeral señalado,** pues tal como la misma señaló a través de su escrito libre *"(…)* ***es una persona moral debidamente constituida conforme a la legislación de los Estados Unidos Mexicanos*** *(…)"*, de tal suerte que aquella **se encuentra obligada al pago del impuesto, respecto de todos los ingresos que la misma obtenga, sin importar la fuente de riqueza de los mismos.**

B. OBJETO.

El **objeto es definido como el elemento económico material que justifica la existencia de un impuesto, el cual debe respetar la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria.**

De esta forma, dicho elemento lo podemos entender como la **manifestación de la realidad económica del sujeto pasivo** que se somete a imposición, como lo es en el caso que nos ocupa, **los ingresos obtenidos por PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.**

Al respecto, se advierte que el artículo 16 de la Ley de la materia dispone lo siguiente:

[Se transcribe]

De esta manera, se tiene que **LOS SUJETOS PASIVOS DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA, SE ENCUENTRAN OBLIGADOS AL PAGO DEL IMPUESTO**, por lo cual, estos **DEBEN ACUMULAR TODOS LOS INGRESOS QUE OBTENGAN, ya sea en efectivo, bienes, servicios, crédito o cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, incluso aquellos que provengan de establecimientos ubicados en el extranjero.**

C. BASE GRAVABLE.

La base debe entenderse como la cantidad o monto a la cual se le aplica la cuota, tarifa o tabla, para la determinación de la contribución a pagar. Esta base, que **es un criterio aritmético de cálculo para la fijación del quantum debido, se determina de acuerdo con lo que indica cada ley fiscal específica.**

Lo antes dicho, se advierte de lo que al respecto dispone el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2016: [Se transcribe]

Conforme a lo dispuesto por dicho numeral, **las personas morales habrán de pagar el impuesto del ejercicio con base en el siguiente procedimiento**:

DETERMINACIÓN DE ISR DEL EJERCICIO		
	Ingresos Acumulables	Artículo 9 y 57 de LISR
(-)	Deducciones autorizadas	
(-)	PTU pagada en el ejercicio	
(=)	**Pérdida o utilidad fiscal**	
(-)	Pérdidas fiscales pendientes de amortizar	
(=)	**Resultado fiscal**	
(*)	Tasa del 30%	
(=)	**Impuesto del ejercicio**	

Tal como se advierte de lo antes señalado, **la "base del impuesto" de las personas morales, se integra restando de los ingresos acumulables las deducciones autorizadas, disminuyéndose además las pérdidas de ejercicios anteriores.**

De tal suerte que, si los ingresos son menores que las deducciones, tendremos una pérdida fiscal. Si la pérdida fiscal de ejercicios anteriores es mayor que la utilidad fiscal no habrá

base gravable para efectos del Impuesto sobre la Renta.

Como se observa, tanto la utilidad fiscal como el resultado fiscal, pueden constituir la base del impuesto, ya que no siempre habrá pérdidas fiscales pendientes de disminuir.

De esta manera es que resulta palmario el que el trascrito artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone la mecánica de cálculo que debe seguirse para arribar a la base gravable del impuesto, es decir, a un elemento esencial de la contribución, por lo que al referirse dicho numeral a la tasa y base gravable del impuesto, es claro que el mismo es de los que establecen cargas a los particulares, por lo que el mismo se debe aplicar de forma estricta y conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación.

Por su parte, el artículo 14 del mismo ordenamiento dispone:
[Se transcribe]

De dicho numeral se obtiene que las personas morales deberán efectuar pagos provisionales mensuales de Impuesto sobre la Renta a cuenta del impuesto del ejercicio, conforme a las bases que en el mismo se señalan para tales efectos, además de que los mismos se podrán acreditar contra el impuesto a pagar del mismo ejercicio, así como las retenciones efectuadas al contribuyente en el periodo.

Así, es que la mecánica del impuesto en comento continúa de la siguiente manera:

DETERMINACIÓN DE ISR DEL EJERCICIO		
	Ingresos Acumulables	Artículo 9 y 57 de LISR
(-)	Deducciones autorizadas	
(-)	PTU pagada en el ejercicio	
(=)	**Pérdida o utilidad fiscal**	
(-)	Pérdidas fiscales pendientes de amortizar	
(=)	**Resultado fiscal**	
(*)	Tasa del 30%	
(=)	**Impuesto del ejercicio**	
(-)	Pagos provisionales	Artículo 14 LISR
(-)	Retenciones	
(=)	**Impuesto a pagar / Saldo a favor**	

Ahora bien, como se ha señalado dentro de la mecánica de determinación de la utilidad fiscal, se consideran los **INGRESOS ACUMULABLES,** los cuales, se encuentran señalados en el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual en su parte conducente dispone:
[Se transcribe]

De dicho numeral se advierte que **LOS SUJETOS PASIVOS DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA**, **SE ENCUENTRAN OBLIGADOS**

A ACUMULAR LA TOTALIDAD DE SUS INGRESOS, ya sea en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Dichos ingresos, es evidente que son obtenidos por **LOS SUJETOS PASIVOS DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA, POR EL DESARROLLO DE SU ACTIVIDAD PREPONDERANTE, ES DECIR, EN LA CONSECUCIÓN DE SU OBJETO SOCIAL**, de lo cual se infiere que aquellos se encuentran posibilitados a realizar cualquier tipo de operación (dentro del marco de la legalidad) que le provea de recursos.

En relación a los ingresos, igualmente se observa que dentro del citado Ordenamiento, el Legislador previó que específicamente aquellos **SUJETOS PASIVOS QUE FORMEN PARTE DE GRUPOS DE EMPRESAS TRANSNACIONALES QUE REALICEN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS, DEBEN DE CUMPLIR CON LO SIGUIENTE:**
“Artículo 179. [Se transcribe]

De dicho numeral se advierte que, aquellos contribuyentes que se encuentren en el Título II de la Ley, es decir, el referente a las Personas Morales que **CELEBREN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, SE ENCUENTRAN OBLIGADOS A DETERMINAR SUS INGRESOS** y deducciones, **CONSIDERANDO LOS PRECIOS Y MONTOS DE CONTRAPRESTACIONES QUE HUBIERAN UTILIZADO CON O ENTRE PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES.**

Asimismo, se tiene que, dentro del cálculo de la utilidad fiscales, interviene la figura de **DEDUCCIONES AUTORIZADAS**, las cuales, se deben entender como **aquellos CONCEPTOS QUE EL LEGISLADOR PERMITIO QUE SE DISMINUYAN DE LOS INGRESOS ACUMULABLES PARA OBTENER LA UTILIDAD FISCAL, PARA CON ELLO DETERMINAR EL IMPUESTO.**

Es de señalar que **al ser las deducciones una cantidad a disminuir para llegar a la base del impuesto**, se debe de tener la plena seguridad de aplicar sólo aquellos conceptos que permite la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las principales deducciones que permite la Ley de la materia, se encuentran contenidas en el artículo 25, mismo que dispone:
[Se transcribe]

Del anterior numeral se advierte que, **LOS SUJETOS PASIVOS** de la relación tributaria, **PUEDEN EFECTUAR DIVERSAS DEDUCCIONES**, entendiendo que **CON DICHO ELEMENTO SE LOGRA LA DISMINUCIÓN DE LA BASE EL IMPUESTO**, tales como: las devoluciones y descuentos, los créditos incobrables, intereses devengados a cargo, ajuste anual por inflación, por mencionar sólo algunos.

De esta manera, se obtiene que la **DEDUCCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA** se traduce en una partida excepcional que el legislador considera que influye en detrimento del patrimonio del contribuyente al obtener los ingresos gravables, por ser **GASTOS EROGADOS NORMALMENTE AL REALIZAR EL HECHO IMPONIBLE**; de ahí que ***la propia mecánica de la contribución permita que la utilidad fiscal se edifique sobre los ingresos netos***, ***no brutos,*** del sujeto pasivo.

De tal suerte que, atentos a dicha característica de **las deducciones**, es dable colegir que las mismas **constituyen un derecho** para los contribuyentes del impuesto sobre la renta, descrito en el mismo artículo 9 de la Ley relativa, porque fue el propio legislador el que estimó que, con ellas, se patentiza con mayor precisión la capacidad contributiva de los sujetos que llevan a cabo el hecho imponible.

Para que procedan las deducciones autorizadas previstas en el artículo 25 antes trascrito, se deberá cumplir con diversos requisitos que se encuentran dispuestos en el diverso numeral 27, entre los cuales encontramos:

[Se transcribe]

Adicional a dichos requisitos, se tiene que tal como lo señaló el Legislador por lo que hace a los ingresos, aquellos **SUJETOS PASIVOS QUE FORMEN PARTE DE GRUPOS DE EMPRESAS TRANSNACIONALES QUE REALICEN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS, DEBEN DE CUMPLIR CON LO SIGUIENTE:**

“Artículo 179. [Se transcribe]

De dicho numeral se advierte que, aquellos contribuyentes que se encuentren en el Título II de la Ley, es decir, el referente a las Personas Morales que **CELEBREN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, SE ENCUENTRAN OBLIGADOS A DETERMINAR SUS DEDUCCIONES AUTORIZADAS CONSIDERANDO LOS PRECIOS Y MONTOS DE**

CONTRAPRESTACIONES QUE HUBIERAN UTILIZADO CON O ENTRE PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES.

D. TASA O TARIFA

Tal como fue señalado anteriormente, en la Ley del Impuesto sobre la Renta, además de especificar la base sobre la cual se determinará la contribución respectiva a la misma, se incluye el elemento esencial del tributo de **TASA O TARIFA**.

Así, la **TASA** consiste en una cantidad de dinero o especie que se percibe tributariamente, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en un tanto por ciento; mientras que, las **TARIFAS**, son listas de unidades y cuotas correspondientes para un determinado objeto o un número de objetos que se encuentran en las misma categoría o rango.

Por lo tanto, se tiene que la **TASA** es el porcentaje aplicable directo a la base gravable, verbigracia, la tasa del Impuesto sobre la Renta aplicable a las personas morales es del 30% sobre su base gravable, instituido en su artículo 9 antes trascrito.

E. ÉPOCA DE PAGO

Tal y como lo ha establecido nuestro máximo tribunal constitucional en la tesis antes trascrita y que lleva por rubro **"IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY**", otro de dichos requisitos es la **ÉPOCA DE PAGO.**

En virtud de que las contribuciones se deben de pagar formal y oportunamente, es de suma importancia que la norma jurídica tributaria instituya el plazo de pago sobre el período en que se encuentra obligado a presentar el contribuyente, con el objeto de su cumplimiento en tiempo y en forma.

Al respecto, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 6 antes transcrito, dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran y que se deberán de pagar en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.

Para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el caso de las personas morales en el artículo 9 antes transcrito, 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.

Por lo tanto, las personas morales se encuentran obligadas a presentar su declaración anual a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al ejercicio fiscal que se refiera el pago.

Mientras que en el numeral 14 de la ley en cita antes transcrito, instituye que las personas morales se encuentran obligadas a efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio fiscal, a más tardar el 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago.

III. DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR.

Dicho lo anterior y, tal como ya se había señalado anteriormente, **con el objetivo de resolver sobre la procedencia de la devolución de un saldo a favor, las autoridades cuentan con** la **FACULTAD DE VERIFICACIÓN EN RELACIÓN A LA EXISTENCIA Y CORRECTA DETERMINACIÓN DE LAS CANTIDADES QUE LE SON SOLICITADAS EN DEVOLUCIÓN, LO CUAL DE SUYO IMPLICA LA REVISIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE SE USARON PARA LLEGAR A LA DETERMIACIÓN DEL MONTO SOLICITADO.**

Dicho en otras palabras, conforme lo previsto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, **LA AUTORIDAD TIENE LA FACULTAD DE REVISAR LAS DISPOSICIONES FISCALES RELACIONADAS CON EL HECHO IMPONIBLE, LA BASE DEL GRAVAMEN, EL CÁLCULO DEL GRAVAMEN, LA PROCEDENCIA DE LAS DEDUCCIONES O DEL ACREDITAMIENTO DE LOS IMPUESTOS TRASLADADOS.**

De esta manera, **LAS AUTORIDADES FISCALES al momento de proceder al análisis de la procedencia de una devolución de un *saldo a favor*** solicitado por un contribuyente, **SE ENCUENTRAN FACULTADAS PARA ANALIZAR TANTO LA EXISTENCIA COMO LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE AQUEL,** lo cual **IMPLICA FORZOSAMENTE LA REVISIÓN Y COMPROBACIÓN DE LA DETERMINACIÓN TANTO DE LOS INGRESOS, COMO DE LAS DEDUCCIONES Y/O CONCEPTOS QUE DISMINUYAN LA BASE DEL IMPUESTO QUE UNA VEZ APLICADOS, ORIGEN EL MONTO QUE SE SOLICITA SEA DEVUELTO.**

Por lo que, en ejercicio de dicha facultad, la autoridad fiscal emitió el oficio de requerimiento número **900 04 01 01-00-2019-8972** de 14 de mayo de 2019, a través del cual, le solicitó diversa información y documentación en relación a su petición, entre los cuales encontramos los siguientes:

"(…)
1. Proporcione escrito libre firmado por el Representante Legal el cual deberá ser proporcionado mediante archivo electrónico en "PDF" en cual manifieste en forma clara y detallada lo siguiente:
(…)
a) Las circunstancias y/o motivos especiales o particulares, independientemente de la mecánica de Ley que dieron origen al supuesto saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta determinado por su representada, correspondiente al período solicitado en devolución, indicando si realizó alguna inversión, o efectuó alguna erogación extraordinaria y proporcione digitalización de la documentación comprobatoria que soporte su dicho (facturas, escrituras, contratos, etc.), así como, papel de trabajo en archivo electrónico en formato Excel, en el cual se aprecie de manera clara y detallada las operaciones de inversión que originaron el saldo a favor, cruzado numéricamente con los estados de cuenta bancarios en el que se pueda observar que los pagos se efectuaron en el mes solicitado en devolución.
b) Relacione cada uno de los bienes que enajena o servicios que presta.
c) Proporcione, en archivo electrónico en formato PDF, el catálogo comercial de los productos terminados que enajena su representada o de los servicios que presta.
(…)
3. Proporcione escrito libre debidamente firmado por el Representante Legal, mediante el cual manifieste bajo protesta de decir verdad, en forma clara y detallada lo que se indica:
a) Si su representada celebró operaciones con partes relacionadas durante el periodo solicitado en devolución, en caso de que su respuesta sea afirmativa, deberá adjuntar lo siguiente:
I. Relación y organigrama de todas las empresas que forman parte del GRUPO, considerando los siguientes datos: Razón social, registro federal de contribuyente (R.F.C.), y actividad preponderante que desarrolla, identificando si se trata de empresas controladora, subsidiarias, afiliadas, asociadas, etc.
(…)
III. Papel de trabajo en formato electrónico Excel, a través

del cual integre el monto de las operaciones que su representada hubiese celebrado con cada una de las empresas que se consideran partes relacionadas, durante el periodo solicitado en devolución, así como la determinación de las contraprestaciones y el soporte documental de un Comprobante Fiscal Digital por Internet, por cada una de ellas.

IV. Digitalización perfectamente legible en formato “pdf” de los contratos celebrados entre su representada y sus partes relacionadas, a través de los cuales se identifique plenamente los términos y condiciones de compra-venta, así como de los anexos y las modificaciones a los mismos, en caso de que se encuentren celebrados en lengua extranjera deberá anexar su traducción al castellano en términos de lo establecido en el artículo 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

(…)

b) Indique la estructura accionaria de PRIMERO EMRPESA MINERA, S.A. DE C.V., proporcionando en formato “pdf” la documentación que soporte su dicho.

(….)

6. Continuando con el mencionado Anexo “ESTADO DE RESULTADOS” se observa que manifestó la cantidad de $ 2,723,621,756.00, por concepto de “COSTO DE VENTAS Y/O SERVICIOS”, por lo que se solicita proporcione la siguiente información:

i. Catálogo de los bienes y/o servicios que presta.

(…)

vii. Digitalización en formato “.pdf” del escrito libre debidamente firmado por el representa legal mediante el cual, bajo protesta de decir verdad, señale amplia y detalladamente cuál es la razón de negocio que le permite operar con un costo de ventas del 97.99% con respecto a sus ingresos netos (presente análisis costo-beneficio).

viii. Digitalización en formato “.pdf” del escrito libre debidamente firmado por el representante legal mediante el cual, bajo protesta de decir verdad, señale clara y detalladamente la metodología, procedimiento y/o política interna que tiene implementada a fin de repercutir los sus costos de venta en el precio de sus productos (presente análisis de contribución marginal por producto), aportando para tal efecto la documentación que corrobore su dicho (cinco ejemplos: facturas, registros contables, estados de cuenta bancarios con requisitos fiscales (no impresiones de internet), entradas y salidas del almacén, control de inventarios, tipo de cambio utilizado a la fecha de registro, así como a la fecha de pago, estudio de precios de transferencia, etc.)

(…)”

En respuesta a lo anterior, la actora mediante escrito libre de 10 de junio de 2019, señaló lo siguiente:

"(…)
El objeto social de mi representada consiste principalmente en la extracción y producción de plata y oro para su exportación.
(…)
2. Con fecha 4 de octubre de 2012, la ADMINISTRACION CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA emitió a mi representada la resolución en materia de precios de transferencia mediante oficio número 900-08-2012-52885 (APA), confirmando la metodología aplicable para la operación de venta de plata refinada a su parte relacionada, aplicable para los ejercicios fiscales 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.
(…)
5. Por lo que se refiere al inciso a) del punto 1 del requerimiento, esa H. Administración solicita a mi representada manifieste el motivo que dio origen al supuesto saldo a favor de ISR correspondiente al periodo solicitado en devolución.
(…)

Ahora bien, durante el ejercicio fiscal 2016, mi representada determinó un saldo a favor de ISR de conformidad a lo siguiente:

DETERMINACIÓN ISR EJERCICIO 2016	
TOTAL INGRESOS ACUMULABLES	4,727,137,196
(-) TOTAL DEDUCCIONES AUTORIZADAS	4,821,881,754
(=) PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO	**94,744,558**
(-) PAGOS PROVISIONALES A LA FEDERACIÓN	303,822,466
(-) IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	111,022
(=) IMPUESTO SOBRE LA RENTA A FAVOR	**303,933,488**

Como esa H. Administración puede observar, durante el ejercicio 2016 mi representada efectuó pagos provisionales en cantidad de $303,822,466.00, en cumplimiento al artículo 14 de la LISR, de los cuales deriva el saldo a favor de ejercicio 2016, solicitado en devolución.

6. Por lo que se refiere a los incisos b), c) y d) del punto 1 del requerimiento, esa H. Administración solicita a mi representada relacione cada uno de los bienes que enajena, proporcione el catálogo comercial de dichos productos, así como evidencia fotográfica.

Al respecto, se comunica a esa H. Administración que mi representada sólo comercializa plata y oro para su exportación.
(…)

11. Por lo que se refiere al punto 3 del requerimiento, esa H. Administración solicita a mi representada manifieste si celebró operaciones con partes relacionadas durante el periodo solicitado en devolución, indique su estructura accionaria y proporcione el estudio de precios de transferencia correspondiente.

Al respecto, durante el ejercicio fiscal 2016, mi representada fue integrante de grupo PRIMERO MINIG CORP, el cual se enfocaba en crear un portafolio de activos de metales preciosos en el continente americano a través de la adquisición, exploración, desarrollo y operación de propiedades de recursos minerales.

A continuación, se listan las empresas que integraban el grupo PRIMERO MINING CORP, al cual mi representada perteneció durante el ejercicio fiscal 2016:

Grupo Primero		
Integrantes		Actividad
PMC	Primero Mining Corp	Financiamiento, intereses devengados a favor
STB	Silver Trading (Barbados) Limited.	Compra de plata
PML	Primero Mining Luxembourg S.A.R.L.	Financiamiento, intereses devengados a cargo
SAR	San Anton Resource Corporation Inc	Financiamiento, intereses devengados a favor
PSM	Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PCM	Primero Compañía Minera, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PAA	Primero Auxiliares de Administración, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PTA	Primero Transportes Aéreos, S.A. de C.V.	Prestador de servicios de transporte aereo

(…)
Asimismo, se acompaña al presente como parte del Anexo VII, el estudio de precios de transferencia de mi representada correspondiente al ejercicio fiscal 2016, mediante el cual se indica, entre otros, la estructura accionaria de mi representada.
(…)
16. Por lo que se refiere al punto 6 del requerimiento, esa H. Administración solicita a mi representada proporcione diversa información y documentación relativa al “COSTO DE VENTAS Y/O SERVICIOS”, manifestado en el “ESTADO DE RESULTADOS” de la declaración anual correspondiente al ejercicio 2016, en cantidad de $2,723,621,756.00
Al respecto, tal como se menciona anteriormente, el objeto social de mi representada consiste principalmente en la extracción y producción de plata y oro para su exportación.
A continuación se detalla el método para determinar el costo de ventas fiscal de los productos enajenados por mi representada, de conformidad con el artículo 41 fracción I de la LISR, en conjunto con el sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos, de conformidad con el

artículo 39 primer párrafo del mismo ordenamiento.
(…)
La razón de negocio que le permite a mi representada operar con un costo de ventas el 97.99% con respecto de sus ingresos netos, corresponde a que ésta no cuenta con inventarios, pues la plata y oro que produce son vendidos a residentes en el extranjero de manera inmediata posterior a su producción.
(…)"

De lo manifestado por **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** se identifican los siguientes puntos torales:
 La **ACTIVIDAD PREPONDERANTE** de la actora, **consiste principalmente en la extracción y producción de PLATA y ORO para su VENTA DE EXPORTACIÓN.**

 Derivado de ello y, por la aplicación de la mecánica establecida en la Ley del Impuesto sobre la Renta para la determinación del impuesto a cargo, **se originó el saldo a favor que solicita en devolución.**

 Durante el ejercicio de 2016, la actora fue parte del grupo PRIMERO MINING CORP, dentro del cual, la misma realizó su actividad preponderante, es decir, la **VENTA DE PLATA REFINADA,** a su **parte relacionada SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED:**

STB	Silver Trading (Barbados) Limited.	Compra de plata

Para demostrar la estructura accionaria del grupo al que perteneció, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** aporta el estudio de precios de transferencia correspondiente al ejercicio fiscal 2016.
 En relación a las operaciones que la actora celebró con sus partes relacionados, señala en el escrito de solventación de requerimiento que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, mediante oficio 900-08-2012-52885 le confirmó la metodología aplicable para la operación de venta de plata refinada a su parte relacionada, aplicable para los ejercicios de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.

En este sentido y, refiriéndonos en concreto a la forma en que **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** determinó los elementos que consideró dentro de la mecánica de Ley que dieron origen al saldo a favor que hoy solicita en devolución (nótese que la facultad de revisión de las autoridades fiscales ya

ha quedado señalada), se observa:
 Ingresos acumulables.

Tal como fue señalado, los sujetos pasivos de la relación tributaria, se encuentran obligados a acumular la totalidad de sus ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.
En relación a ello, la autoridad fiscal en ejercicio de la facultad que le ha sido otorgada y que se encuentra dispuesta en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, referente a poder motivar sus resoluciones en la información, datos y/o documentos que se conozcan y, que se encuentren agregados en los expedientes en su poder, realizó la consulta al expediente administrativo abierto con motivo del trámite de devolución identificado con el número de control DC971700001707, señalado en antecedentes, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en el cual la aquí solicitante de devolución en contestación al oficio de requerimiento número 900 04 01-01-00-2017-7737 de 27 de abril de 2017, aportó como “Anexo 7-A” papel de trabajo en formato Excel, con el detalle de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones autorizadas que sirvieron de base para calcular el resultado fiscal del ejercicio 2016, el cual se inserta a continuación:

PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.

EJERCICIO 2016 - REQUERIMIENTO 900 04 01-01-00-2017-7737

ANEXO 7-A

INGRESOS ACUMULABLES

INGRESO	CUENTA CONTABLE	CONCEPTO	IMPORTE EN [illegible]	IMPORTE INGRESOS [illegible]	CRUCE BALANZA DE [illegible]
VENTAS Y/O SERVICIOS EXTRANJEROS	4101101000	Ventas Exportacion Oro	2,278,427,763.55	2,278,427,763.55	7-A-1
	4102201000	Ventas Exportacion Plata	501,188,002.96	501,188,002.96	7-A-2
INTERESES DEV. A FAVOR NACIONALES	[illegible]	Intereses ganados San Anton	[illegible]	[illegible]	7-A-3
	6205270000	Intereses ganados King San Anton	14,085,076.61	14,085,076.61	7-A-4
	6206106000	Intereses Ctas de Che.Prod	1,116,297.85	1,116,297.85	7-A-5
INTERESES DEV. A FAVOR EXTRANJERO	6205011000	Intereses ganados PMC Dlls	45,551,118.55	45,551,118.55	7-A-6
	6206110000	Ing x financiamiento de metales	615,870.05	615,870.05	7-A-7
GANANCIA CAMBIARIA	6201101000	Ganancia cambiaria x realizar	587,050,328.92	587,050,328.92	7-A-8
	6202000000	Ajuste por conversion ganacia	0.05	0.05	7-A-9
	6201103000	Ganancia cambiaria realizada	1,012,968,492.64	1,012,968,492.64	7-A-10
OTRAS OPERACIONES FINANC. NACIONALES	6204101000	Comisiones Bancarias	-391,218.06	-391,218.06	7-A-11
	6101301000	Provisión Remediación Ecológica	17,766,781.40	17,766,781.40	7-A-12
INGRESOS X PARTIDAS DISCONTINUAS Y EXT.	6306101000	Ingreso Venta Activo	2,059,418.49	311,233.00	7-A-13
	6302102000	Ingresos Actualización dev. Iva	4,039,527.00	4,039,527.00	7-A-14
	6302101000	Ingresos Ganancias Misceláneas	20,816,639.87	20,816,639.87	7-A-15
	6302113000	Ingresos Markup mat y servicios	370,371.09	370,371.09	7-A-16
	6303203000	Ingresos por Venta Materiales y servicios	23,933,301.46	23,933,301.46	7-A-17
		SUMAS	4,544,836,131.29	4,543,087,945.80	

De la anterior inserción, se observa que los **INGRESOS ACUMULABLES** de **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A, DE C.V.,** se encontraban compuestos por:
 Ventas al extranjero (nótese que su representada ha señalado que su actividad se limita a la explotación, producción y venta de oro y plata) por un total de **$2,779,615,766.51**, el cual se encuentra conformado a su vez, por:

a. Venta de **oro** en **$2,278,427,763.55** y

b. Venta de **plata** en **$501,188,002.96.**

 Intereses devengados a favor nacionales de **$ 50,439,733.32**

 Intereses devengados a favor extranjeros de **$ 46,166,988.60**

 Ganancia cambiaria de **$ 1,600,018,821.61**

 Otras operaciones de financiamiento nacionales de **$ 17,375,563.34**

 Ingresos por partidas discontinuas de **$ 49,471,072.42**

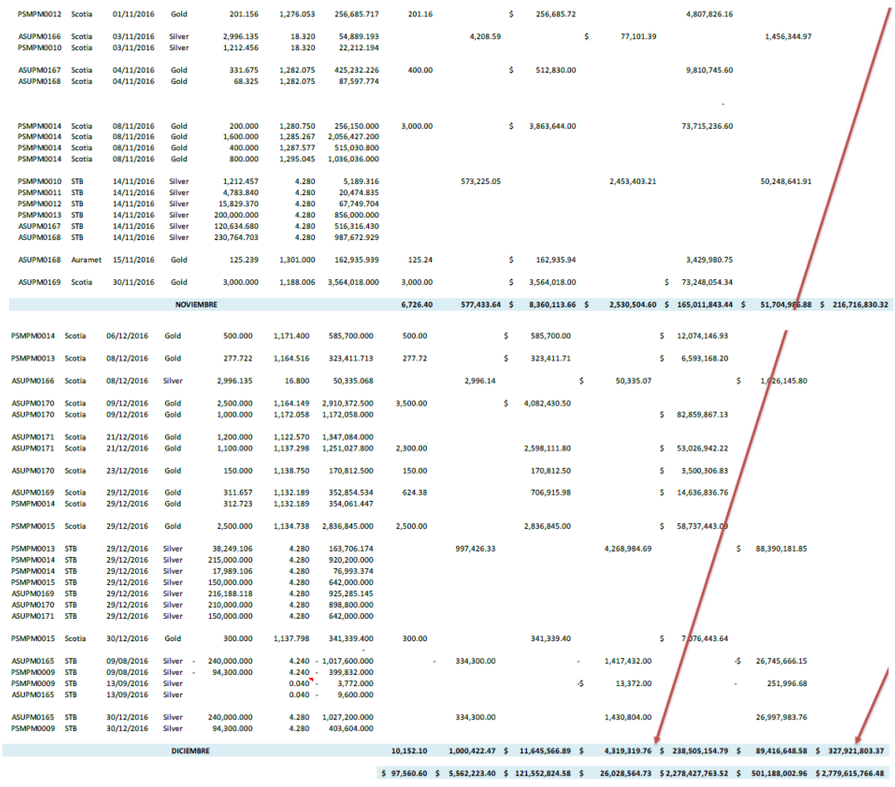
En relación a dicha integración de los ingresos acumulables, fue que la autoridad fiscal de conformidad con lo dispuesto por el sexto párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, emitió el oficio de requerimiento de información adicional número 900 04 01 01-00-2019-8972 de 14 de mayo de 2019, mediante el cual, le requirió entre otros puntos los siguientes:

> "(…)
>
> 4.De la consulta efectuada a su Declaración Anual, se conoció que en el Anexo "ESTADO DE RESULTADOS" manifestó la cantidad de $2,779,615,766.00, por concento de "VENTAS Y/O SERVICIOS EXTRANJERO", por lo que se solicita, la siguiente información y documentación:
>
> a)Papel de trabajo en formato electrónico Excel, mediante el cual detalle la totalidad de los ingresos anuales en forma mensual, percibidos durante el ejercicio 2016, mismo que deberá contener cuando menos los siguientes datos:
> (…)"

En respuesta a lo anterior, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.**, **aportó** como **"Anexo IX"**, **papel de trabajo en cual, detalla de forma mensual, las ventas de mineral que realizó a sus clientes extranjeros** durante el ejercicio fiscal de 2016 y, del cual, se procede a insertar un extracto del mismo:

Núm. Embarque	Cliente	Fecha	Material	Onzas	Precio	Total	Total Onzas		Total Importe USD		Total Importe MXN		
							Gold	Silver	Gold	Silver	Gold	Silver	TOTAL MXN
JMUPM0153	Scotia	06.01.2016	Gold	159.639	1,074.000	171,452.286							
JMUPM0154	Scotia	06.01.2016	Gold	162.002	1,074.000	173,990.148							
JMUPM0154	Scotia	06.01.2016	Gold	34.370	1,074.000	36,913.380							
JMUPM0155	Scotia	06.01.2016	Gold	269.332	1,074.000	289,262.568	625.343		$ 671,618.38		$ 11,654,526.62		$ 11,654,526.62
JMUPM0157	Scotia	07.01.2016	Gold	688.551	1,077.000	741,569.427	688.551		$ 741,569.43		$ 12,868,380.11		$ 12,868,380.11
JMUPM0158	Scotia	12.01.2016	Gold	374.657	1,073.919	402,351.271	374.657		$ 402,351.27		$ 7,213,474.29		$ 7,213,474.29
JMUPM0158	Auramet	12.01.2016	Gold	700.000	1,076.000	753,200.000							
JMUPM0158	Auramet	12.01.2016	Gold	200.000	1,081.000	216,200.000	900.00		$ 969,400.00		$ 17,381,729.76		$ 17,381,729.76
JMUPM0159	Scotia	27.01.2016	Gold	311.449	1,076.843	335,381.676							
JMUPM0159	Scotia	27.01.2016	Gold	600.000	1,081.842	649,105.200							
JMUPM0159	Scotia	27.01.2016	Gold	500.000	1,092.769	546,384.500							
JMUPM0159	Scotia	27.01.2016	Gold	600.000	1,086.771	652,062.600	2,011.45		$ 2,182,933.98		$ 40,461,117.82		$ 40,461,117.82
JMUPM0159	Auramet	27.01.2016	Gold	81.551	1,081.000	88,156.631							
JMUPM0159	Auramet	27.01.2016	Gold	500.000	1,092.000	546,000.000							
JMUPM0159	Auramet	27.01.2016	Gold	600.000	1,095.000	657,000.000							
JMUPM0159	Auramet	27.01.2016	Gold	600.000	1,101.000	660,600.000	1,781.55		$ 1,951,756.63		$ 36,176,199.51		$ 36,176,199.51
			ENERO				6,381.55	-	$ 6,919,629.69	$ -	$ 125,755,428.11	$ -	$ 125,755,428.11
JMUPM0156	Auramet	12.02.2016	Gold	203.144	1,081.000	219,598.664							
PSMPM0001	Auramet	12.02.2016	Gold	700.000	1,139.000	797,300.000							
PSMPM0001	Auramet	12.02.2016	Gold	700.000	1,144.000	800,800.000							
PSMPM0001	Auramet	12.02.2016	Gold	700.000	1,153.000	807,100.000							
PSMPM0001	Auramet	12.02.2016	Gold	215.305	1,081.000	232,744.705	2,518.45		$ 2,857,543.37		$ 53,747,247.47		$ 53,747,247.47
Financiamiento SW(Caymans) LTD													
PSMPM0002	Scotia	25.02.2016	Gold	800.000	1,197.875	958,300.000							
PSMPM0002	Scotia	25.02.2016	Gold	800.000	1,192.876	954,300.800	1,600.00		$ 1,912,600.80		$ 34,799,389.04		$ 34,799,389.04
PSMPM0001	Auramet	25.02.2016	Gold	165.000	1,183.000	195,195.000							
PSMPM0002	Auramet	25.02.2016	Gold	700.000	1,168.000	817,600.000							
PSMPM0002	Auramet	25.02.2016	Gold	35.000	1,183.000	41,405.000							
PSMPM0002	Auramet	25.02.2016	Gold	700.000	1,189.000	832,300.000							
PSMPM0002	Auramet	25.02.2016	Gold	500.000	1,183.000	591,500.000	2,100.00		$ 2,478,000.00		$ 45,086,714.40		$ 45,086,714.40
JMUPM0156	STB	26.02.2016	Silver	16,804.415	4.240	71,250.720							
JMUPM0159	STB	26.02.2016	Silver	228,000.000	4.240	966,720.000							
PSMPM0001	STB	26.02.2016	Silver	153,000.000	4.240	648,720.000							
PSMPM0002	STB	26.02.2016	Silver	151,000.000	4.240	640,240.000							
JMUPM0153	STB	26.02.2016	Silver	25,240.446	4.240	107,019.491							
JMUPM0154	STB	26.02.2016	Silver	11,887.213	4.240	50,401.783							
JMUPM0154	STB	26.02.2016	Silver	103.771	4.240	439.989							
JMUPM0155	STB	26.02.2016	Silver	15,623.064	4.240	66,241.791							
JMUPM0155	STB	26.02.2016	Silver	581.511	4.240	2,465.607							
JMUPM0158	STB	26.02.2016	Silver	112,918.174	4.240	478,773.058							
ASUPM0160	STB	26.02.2016	Silver	122,000.000	4.240	517,280.000		837,158.59		$ 3,549,552.44		$ 64,918,829.41	$ 64,918,829.41
Financiamiento SW(Caymans) LTD													
			FEBRERO				6,218.45	837,158.59	$ 7,248,144.17	$ 3,549,552.4386	$ 133,633,350.91	$ 64,918,829.4146	$ 198,552,180.32
JMUPM0158	Auramet	10.03.2016	Gold	177.482	1,273.000	225,934.586							
JMUPM0159	Auramet	10.03.2016	Gold	167.423	1,273.000	213,129.479	344.91		$ 439,064.07		$ 7,861,178.65		$ 7,861,178.65
ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	700.000	1,246.000	872,200.000							
ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	700.000	1,257.000	879,900.000							
ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	55.095	1,273.000	70,135.935							
ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	74.905	1,268.200	94,994.521							
ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	450.000	1,277.000	574,650.000							
JMUPM0157	Auramet	16.03.2016	Gold	356.564	1,268.200	452,194.465							
PSMPM0001	Auramet	16.03.2016	Gold	18.531	1,268.200	23,501.014	2,355.10		$ 2,967,575.94		$ 52,731,153.55		$ 52,731,153.55
ASUPM0160	Scotia	16.03.2016	Gold	2,000.000	1,264.500	2,529,000.000	2,000.00		$ 2,529,000.00		$ 44,938,053.90		$ 44,938,053.90
JMUPM0157	STB	30.03.2016	Silver	51,569.694	4.240	218,655.503							
JMUPM0159	STB	30.03.2016	Silver	13,305.006	4.240	56,413.225							
ASUPM0160	STB	30.03.2016	Silver	58,739.635	4.240	249,056.052							
ASUPM0161	STB	30.03.2016	Silver	115,000.000	4.240	487,600.000							
ASUPM0162	STB	30.03.2016	Silver	140,000.000	4.240	593,600.000							
PSMPM0001	STB	30.03.2016	Silver	9,324.829	4.240	39,537.275		387,939.16		$ 1,644,862.06		$ 28,720,936.35	$ 28,720,936.35
ASUPM0161	Scotia	30.03.2016	Gold	2,000.000	1,216.731	2,433,462.000							
ASUPM0162	Scotia	30.03.2016	Gold	3,500.000	1,216.731	4,258,558.500	5,500.00		$ 6,692,020.50		$ 116,849,369.95		$ 116,849,369.95
PSMPM0001	STB	30.03.2016	Silver	96,000.000	4.240	407,040.000							
PSMPM0001	STB	30.03.2016	Silver	24,000.000	4.240	101,760.000		120,000.00		$ 508,800.00		$ 8,884,156.80	$ 8,884,156.80
PSMPM0004	Auramet	31.03.2016	Gold	750.000	1,221.180	915,885.000							
PSMPM0004	Auramet	31.03.2016	Gold	750.000	1,224.170	918,127.500	1,500.00		$ 1,834,012.50		$ 31,914,568.52		$ 31,914,568.52
			MARZO				11,700.000	507,939.16	$ 14,461,673.00	$ 2,153,662.06	$ 254,294,324.56	$ 37,605,093.15	$ 291,899,417.71
ASUMPM0160	Auramet	12.04.2016	Gold	83.871	1,240.000	104,000.040							
ASUMPM0161	Auramet	12.04.2016	Gold	77.341	1,240.000	95,902.840							
PSMPM0001	Auramet	12.04.2016	Gold	98.788	1,240.000	122,497.120	260.00		$ 322,400.00		$ 5,719,085.84		
PSMPM0003	Scotia	21.04.2016	Gold	570.000	1,240.459	707,061.630	570.00		$ 707,061.63		$ 12,219,792.62		
PSMPM0004	Scotia	27.04.2016	Gold	880.000	1,240.014	1,091,212.320	880.00		$ 1,091,212.32		$ 19,190,714.59		
PSMPM0005	Scotia	29.04.2016	Gold	2,000.000	1,252.750	2,505,500.000	2,000.00		$ 2,505,500.00		$ 43,593,946.15		
Financiamiento SW(Caymans) LTD													
			ABRIL				3,710.00	-	$ 4,626,173.95	$ -	$ 80,723,539.20	$ -	$ 80,723,539.20
PSMPM0005	Scotia	10/05/2016	Gold	750.000	1,243.168	932,376.000	750.00		$ 932,376.00		16,708,550.87		
PSMPM0002	Auramet	10/05/2016	Gold	169.395	1,298.000	219,874.710	169.40		$ 219,874.71		3,940,242.75		
PSMPM0006	Scotia	10/05/2016	Gold	2,500.000	1,290.852	3,227,130.000	2,500.00		$ 3,227,130.00		57,831,460.45		
ASUPM0161	Auramet	10/05/2016	Gold	212.791	1,289.000	274,287.599							
ASUPM0162	Auramet	10/05/2016	Gold	231.058	1,289.000	297,833.762	443.85		$ 572,121.36		10,252,643.64		
ASUPM0161	STB	12/05/2016	Silver	7,643.440	4.240	32,408.186							
ASUPM0162	STB	12/05/2016	Silver	8,671.905	4.240	36,768.877							
PSMPM0004	STB	12/05/2016	Silver	10,293.575	4.240	43,644.758							
PSMPM0005	STB	12/05/2016	Silver	146,552.000	4.240	621,380.480		173,160.92		$ 734,202.30		$ 13,230,692.56	
PSMPM0006	Scotia	18/05/2016	Gold	600.000	1,278.376	767,025.600	600.00		$ 767,025.60		13,944,141.90		
PSMPM0006	Scotia	18/05/2016	Gold	700.000	1,284.945	899,461.500	700.00		$ 899,461.50		16,351,760.34		
PSMPM0006	Scotia	19/05/2016	Gold	600.000	1,286.444	771,866.400	600.00		$ 771,866.40		14,141,904.62		
ASUPM0163	Scotia	27/05/2016	Gold	2,500.000	1,234.451	3,086,127.500	2,500.00		$ 3,086,127.50		56,945,224.63		
asupm0163	Scotia	31/05/2016	Gold	3,000.000	1,218.645	3,655,935.000	3,000.00		$ 3,655,935.00		67,461,871.77		
			MAYO				11,263.24	173,160.92	$ 14,131,918.07	$ 734,202.30	$ 257,577,800.97	$ 13,230,692.56	$ 270,808,493.53

PSMPM0003	Scotia	08/06/2016	Gold	126.926	1,239.600	157,337.470								
PSMPM0003	Scotia	08/06/2016	Gold	7.601	1,239.600	9,422.200								
PSMPM0004	Scotia	08/06/2016	Gold	38.209	1,239.600	47,363.876								
PSMPM0005	Scotia	08/06/2016	Gold	132.689	1,239.600	164,481.284	305.43		$ 378,604.83			7,037,847.32		
PSMPM0006	Auramet	10/06/2016	Gold	241.983	1,257.000	304,172.631								
ASUPM0163	Auramet	10/06/2016	Gold	58.017	1,257.000	72,927.369	300.00		$ 377,100.00			6,844,025.61		
ASUPM0164	Scotia	16/06/2016	Gold	2,500.000	1,211.576	3,028,940.000	2,500.00		$ 3,028,940.00			57,493,521.72		
ASUPM0164	Scotia	16/06/2016	Gold	2,094.575	1,238.415	2,593,953.099	2,094.58		$ 2,593,953.10			49,236,861.35		
ASUPM0163	Auramet	24/06/2016	Gold	297.827	1,308.000	389,557.716								
ASUPM0164	Auramet	24/06/2016	Gold	2.173	1,308.000	2,842.284	300.00		$ 392,400.00			7,272,153.00		
PSMPM0007	Scotia	24/06/2016	Gold	600.000	1,290.719	774,431.400								
PSMPM0007	Scotia	24/06/2016	Gold	2,500.000	1,309.157	3,272,892.500								
PSMPM0007	Scotia	24/06/2016	Gold	1,400.000	1,307.658	1,830,721.200	4,500.00		$ 5,878,045.10			108,934,870.82		
ASUPM0163	STB	29/06/2016	Silver	267,078.053	4.240	1,132,410.945								
ASUPM0164	STB	29/06/2016	Silver	245,000.000	4.240	1,038,800.000								
PSMPM0002	STB	29/06/2016	Silver	9,211.470	4.240	39,056.633								
PSMPM0003	STB	29/06/2016	Silver	7,469.932	4.240	31,672.512								
PSMPM0003	STB	29/06/2016	Silver	36.101	4.240	153.068								
PSMPM0004	STB	29/06/2016	Silver	9,631.331	4.240	40,836.843								
PSMPM0004	STB	29/06/2016	Silver	49.969	4.240	211.869								
PSMPM0005	STB	29/06/2016	Silver	7,079.503	4.240	30,017.093								
PSMPM0006	STB	29/06/2016	Silver	247,473.669	4.240	1,049,288.357								
PSMPM0007	STB	29/06/2016	Silver	260,000.000	4.240	1,102,400.000								
PSMPM0008	STB	29/06/2016	Silver	200,000.000	4.240	848,000.000		1,253,030.03		$ 5,312,847.32			$ 101,625,737.37	
PSMPM0008	Scotia	29/06/2016	Gold	2,500.000	1,315.317	3,288,292.500								
PSMPM0008	Scotia	29/06/2016	Gold	1,400.000	1,311.174	1,835,643.600	3,900.00		$ 5,123,936.10			98,012,186.90		
			JUNIO				**13,900.00**	**1,253,030.03**	**$ 17,772,979.13**	**$ 5,312,847.32**	**$ 334,831,466.71**		**$ 101,625,737.37**	**$ 436,457,204.08**
PSMPM0009	Scotia	27/07/2016	Gold	1,500.000	1,349.587	2,024,380.500	1,500.00		$ 2,024,380.50			37,971,102.60		
Financiamiento SW(Caymans) LTD														
ASUPM0165	Scotia	31/07/2016	Gold	4,000.000	1,319.027	5,276,108.000	4,000.00		$ 5,276,108.00			99,707,361.37		
			JULIO				**5,500.00**	**-**	**$ 7,300,488.50**	**$ -**	**$ 137,678,463.97**		**$ -**	**$ 137,678,463.97**
ASUPM0165	STB	09/08/2016	Silver	240,000.000	4.240	1,017,600.000		334,300.00		1,417,432.00			$ 26,745,666.15	
PSMPM0009	STB	09/08/2016	Silver	94,300.000	4.240	399,832.000								
ASUPM0164	Scotia	10/08/2016	Gold	293.045	1,338.100	392,123.515	514.70		688,718.73			12,790,608.80		
PSMPM0007	Scotia	10/08/2016	Gold	221.654	1,338.100	296,595.217								
PSMPM0008	Auramet	17/08/2016	Gold	313.379	1,351.000	423,375.029	408.98		552,529.28			9,965,583.82		
PSMPM0009	Auramet	17/08/2016	Gold	95.599	1,351.000	129,154.249								
ASUPM0166	Scotia	25/08/2016	Gold	2,500.000	1,336.792	3,341,980.000	2,500.00		3,341,980.00			61,225,742.00		
ASUPM0165	Auramet	26/08/2016	Gold	316.383	1,337.000	423,004.071	316.38		$ 423,004.07			7,749,519.18		
PSMPM0010	Scotia	26/08/2016	Gold	800.000	1,337.267	1,069,813.600	2,000.00		2,674,534.00			49,334,454.16		
PSMPM0011	Scotia	26/08/2016	Gold	1,200.000	1,337.267	1,604,720.400								
ASUPM0165	Scotia	31/08/2016	Silver	8,827.453	18.520	163,484.430		55,387.48		1,025,776.06			$ 19,056,149.52	
PSMPM0007	Scotia	31/08/2016	Silver	13,102.912	18.520	242,665.930								
PSMPM0008	Scotia	31/08/2016	Silver	28,657.114	18.520	530,729.751								
PSMPM0009	Scotia	31/08/2016	Silver	4,799.997	18.520	88,895.944								
			AGOSTO				**5,740.06**	**389,687.48**	**$ 7,680,766.08**	**$ 2,443,208.06**	**$ 141,065,907.96**		**$ 45,801,815.67**	**$ 186,867,723.63**
PSMPM0012	Scotia	12/09/2016	Gold	3,700.000	1,340.035	4,958,129.500	3,700.00		$ 4,958,129.50			91,937,107.88		
PSMPM0009	STB	13/09/2016	Silver		0.040	3,772.000				$ 13,372.00			251,996.68	
ASUPM0165	STB	13/09/2016	Silver		0.040	9,600.000								
ASUPM0166	Scotia	14/09/2016	Silver	72,500.000	19.932	1,445,048.250		92,500.00		$ 1,843,682.25			$ 35,149,064.62	
PSMPM0010	Scotia	14/09/2016	Silver	20,000.000	19.932	398,634.000								
ASUPM0166	Scotia	26/09/2016	Gold	519.753	1,339.400	696,157.168	519.75		$ 696,157.17			$ 13,811,340.52		
PSMPM0007	STB	27/09/2016	Silver	16,173.972	4.280	69,224.600		505,891.1100		$ 2,165,213.95			$ 42,700,400.85	
PSMPM0008	STB	27/09/2016	Silver	28,657.114	4.280	122,652.448								
PSMPM0009	STB	27/09/2016	Silver	4,799.998	4.280	20,543.991								
PSMPM0010	STB	27/09/2016	Silver	20,000.000	4.280	85,600.000								
PSMPM0011	STB	27/09/2016	Silver	73,000.000	4.280	312,440.000								
PSMPM0012	STB	27/09/2016	Silver	250,000.000	4.280	1,070,000.000								
ASUPM0164	STB	27/09/2016	Silver	25,940.235	4.280	111,024.206								
ASUPM0165	STB	27/09/2016	Silver	8,531.791	4.280	36,516.065								
ASUPM0165	STB	27/09/2016	Silver	295.729	4.280	1,265.720								
ASUPM0166	STB	27/09/2016	Silver	78,492.271	4.280	335,946.920								
ASUPM0167	STB	29/09/2016	Silver	225,000.000	4.280	963,000.000		225,000.0000		$ 963,000.00			$ 18,782,737.20	
PSMPM0010	Scotia	29/09/2016	Gold	47.426	1,340.000	63,550.840	5,180.25		6,936,414.43			135,290,601.67		
PSMPM0011	Scotia	29/09/2016	Gold	41.029	1,340.000	54,978.860								
ASUPM0167	Scotia	29/09/2016	Gold	1,480.247	1,338.433	1,981,211.433								
ASUPM0167	Scotia	29/09/2016	Gold	2,000.000	1,340.281	2,680,562.000								
ASUPM0167	Scotia	29/09/2016	Gold	1,000.000	1,336.641	1,336,641.000								
ASUPM0167	Scotia	29/09/2016	Gold	611.545	1,340.000	819,470.300								
ASUPM0168	Scotia	30/09/2016	Gold	1,200.000	1,317.217	1,580,660.400	1,200.00		$ 1,580,660.40			$ 30,823,193.93		
			SEPTIEMBRE				**10,600.00**	**823,391.11**	**$ 14,171,361.50**	**$ 4,985,268.20**	**$ 271,862,244.00**		**$ 96,884,199.35**	**$ 368,746,443.35**
PSMPM0011	Scotia	07/10/2016	Gold	188.957	1,270.000	239,975.390	188.96		$ 239,975.39			$ 4,620,822.12		
ASUPM0168	Scotia	11/10/2016	Gold	400.000	1,318.467	527,386.800								
ASUPM0168	Scotia	11/10/2016	Gold	1,500.000	1,281.288	1,921,932.000	1,900.00		$ 2,449,318.80			$ 47,270,383.25		
						-	-		$ -					
Financiamiento SW(Caymans) LTD						-								
PSMPM0012	Scotia	28/10/2016	Gold	180.993	1,268.500	229,589.621	180.99		$ 229,589.62			4,281,502.04		
PSMPM0013	Scotia	31/10/2016	Gold	600.000	1,269.941	761,964.600								
PSMPM0013	Scotia	31/10/2016	Gold	900.000	1,269.941	1,142,946.900								
PSMPM0013	Scotia	31/10/2016	Gold	1,500.000	1,267.732	1,901,598.000								
PSMPM0013	Scotia	31/10/2016	Gold	398.844	1,275.227	508,616.638	3,398.84		4,315,126.14			81,315,531.47		
			OCTUBRE				**5,668.79**	**-**	**$ 7,234,009.95**	**$ -**	**$ 137,488,238.89**		**$ -**	**$ 137,488,238.89**



PSMPM0012	Scotia	01/11/2016	Gold	201.156	1,276.053	256,685.717	201.16		$ 256,685.72			4,807,826.16		
ASUPM0166	Scotia	03/11/2016	Silver	2,996.135	18.320	54,889.193		4,208.59		$ 77,101.39			1,456,344.97	
PSMPM0010	Scotia	03/11/2016	Silver	1,212.456	18.320	22,212.194								
ASUPM0167	Scotia	04/11/2016	Gold	331.675	1,282.075	425,232.226	400.00		$ 512,830.00			9,810,745.60		
ASUPM0168	Scotia	04/11/2016	Gold	68.325	1,282.075	87,597.774						-		
PSMPM0014	Scotia	08/11/2016	Gold	200.000	1,280.750	256,150.000	3,000.00		$ 3,863,644.00			73,715,236.60		
PSMPM0014	Scotia	08/11/2016	Gold	1,600.000	1,285.267	2,056,427.200								
PSMPM0014	Scotia	08/11/2016	Gold	400.000	1,287.577	515,030.800								
PSMPM0014	Scotia	08/11/2016	Gold	800.000	1,295.045	1,036,036.000								
PSMPM0010	STB	14/11/2016	Silver	1,212.457	4.280	5,189.316		573,225.05		2,453,403.21			50,248,641.91	
PSMPM0011	STB	14/11/2016	Silver	4,783.840	4.280	20,474.835								
PSMPM0012	STB	14/11/2016	Silver	15,829.370	4.280	67,749.704								
PSMPM0013	STB	14/11/2016	Silver	200,000.000	4.280	856,000.000								
ASUPM0167	STB	14/11/2016	Silver	120,634.680	4.280	516,316.430								
ASUPM0168	STB	14/11/2016	Silver	230,764.703	4.280	987,672.929								
ASUPM0168	Auramet	15/11/2016	Gold	125.239	1,301.000	162,935.939	125.24		$ 162,935.94			3,429,980.75		
ASUPM0169	Scotia	30/11/2016	Gold	3,000.000	1,188.006	3,564,018.000	3,000.00		$ 3,564,018.00		$	73,248,054.34		
			NOVIEMBRE				6,726.40	577,433.64	$ 8,360,113.66	$ 2,530,504.60	$	165,011,843.44	$ 51,704,986.88	$ 216,716,830.32
PSMPM0014	Scotia	06/12/2016	Gold	500.000	1,171.400	585,700.000	500.00		$ 585,700.00		$	12,074,146.93		
PSMPM0013	Scotia	08/12/2016	Gold	277.722	1,164.516	323,411.713	277.72		$ 323,411.71		$	6,593,168.20		
ASUPM0166	Scotia	08/12/2016	Silver	2,996.135	16.800	50,335.068		2,996.14		$ 50,335.07			$ 1,426,145.80	
ASUPM0170	Scotia	09/12/2016	Gold	2,500.000	1,164.149	2,910,372.500	3,500.00		$ 4,082,430.50					
ASUPM0170	Scotia	09/12/2016	Gold	1,000.000	1,172.058	1,172,058.000					$	82,859,867.13		
ASUPM0171	Scotia	21/12/2016	Gold	1,200.000	1,122.570	1,347,084.000								
ASUPM0171	Scotia	21/12/2016	Gold	1,100.000	1,137.298	1,251,027.800	2,300.00		2,598,111.80		$	53,026,942.22		
ASUPM0170	Scotia	23/12/2016	Gold	150.000	1,138.750	170,812.500	150.00		170,812.50		$	3,500,306.83		
ASUPM0169	Scotia	29/12/2016	Gold	311.657	1,132.189	352,854.534	624.38		706,915.98		$	14,636,836.76		
PSMPM0014	Scotia	29/12/2016	Gold	312.723	1,132.189	354,061.447								
PSMPM0015	Scotia	29/12/2016	Gold	2,500.000	1,134.738	2,836,845.000	2,500.00		2,836,845.00		$	58,737,443.03		
PSMPM0013	STB	29/12/2016	Silver	38,249.106	4.280	163,706.174		997,426.33		4,268,984.69			$ 88,390,181.85	
PSMPM0014	STB	29/12/2016	Silver	215,000.000	4.280	920,200.000								
PSMPM0014	STB	29/12/2016	Silver	17,989.106	4.280	76,993.374								
PSMPM0015	STB	29/12/2016	Silver	150,000.000	4.280	642,000.000								
ASUPM0169	STB	29/12/2016	Silver	216,188.118	4.280	925,285.145								
ASUPM0170	STB	29/12/2016	Silver	210,000.000	4.280	898,800.000								
ASUPM0171	STB	29/12/2016	Silver	150,000.000	4.280	642,000.000								
PSMPM0015	Scotia	30/12/2016	Gold	300.000	1,137.798	341,339.400	300.00		341,339.40		$	7,076,443.64		
ASUPM0165	STB	09/08/2016	Silver	- 240,000.000	4.240	- 1,017,600.000	-	334,300.00	-	1,417,432.00			-$ 26,745,666.15	
PSMPM0009	STB	09/08/2016	Silver	- 94,300.000	4.240	- 399,832.000								
PSMPM0009	STB	13/09/2016	Silver		0.040	- 3,772.000			-$	13,372.00			-	251,996.68
ASUPM0165	STB	13/09/2016	Silver		0.040	- 9,600.000								
ASUPM0165	STB	30/12/2016	Silver	240,000.000	4.280	1,027,200.000		334,300.00		1,430,804.00			26,997,983.76	
PSMPM0009	STB	30/12/2016	Silver	94,300.000	4.280	403,604.000								
			DICIEMBRE				10,152.10	1,000,422.47	$ 11,645,566.89	$ 4,319,319.76	$	238,505,154.79	$ 89,416,648.58	$ 327,921,803.37
							$ 97,560.60	$ 5,562,223.40	$ 121,552,824.58	$ 26,028,564.73	$	2,278,427,763.52	$ 501,188,002.96	$ 2,779,615,766.48

Del anterior papel de trabajo, se logra apreciar que **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** reportó en su **Acumulado de Ventas de Exportación de oro y plata**, por lo que hace al **ejercicio fiscal de 2016, la cantidad total de $2,779,615,766.48 MXN,** la cual se encuentra compuesta de la siguiente forma:
Ventas de exportación de **oro** $2,278,427,763.52 MXN
Ventas de exportación de **plata** $501,188,002.96 MXN

Asimismo, de dicho papel de trabajo se aprecia que la actora señaló diversos datos, tales como número de embarque, nombre del cliente (extranjero), la fecha en que se efectuó la operación, el material vendido, así como el precio bajo el cual, la solicitante realizó las ventas por las que obtuvo los ingresos antes señalados.

Cabe destacar que, al ser ventas de exportación es claro que los clientes de la actora fueron extranjeros, los cuales aquella los identifica por el mineral comercializado de la siguiente forma:

Ventas de exportación de **oro** SCOTIA
AURAMET

Ventas de exportación de **plata** STB

De igual forma es de resaltar el hecho de que de acuerdo con las propias manifestaciones que la actora, la empresa que señala como cliente, con el cual realizó las operaciones de VENTA DE

PLATA, FUE SU PARTE RELACIONADA en el ejercicio fiscal de 2016, tal como se advierte de la inserción de su escrito libre de 10 de junio de 2019;

A continuación, se listan las empresas que integraban el grupo PRIMERO MINING CORP, al cual mi representada perteneció durante el ejercicio fiscal 2016:

Grupo Primero		
Integrantes		Actividad
PMC	Primero Mining Corp	Financiamiento, intereses devengados a favor
STB	Silver Trading (Barbados) Limited.	Compra de plata
PML	Primero Mining Luxembourg S.A.R.L.	Financiamiento, intereses devengados a cargo
SAR	San Anton Resource Corporation Inc	Financiamiento, intereses devengados a favor
PSM	Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PCM	Primero Compañía Minera, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PAA	Primero Auxiliares de Administración, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PTA	Primero Transportes Aéreos, S.A. de C.V.	Prestador de servicios de transporte aereo

De esta forma se advierte que, EL ÚNICO CLIENTE DE PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V. EN LA VENTA DE LA PLATA REFINADA FUE SU PARTE RELACIONADA SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED, operación por la cual, obtuvo un ingreso anual de $501,188,002.96 MXN

De igual manera, del papel de trabajo que nos ocupa se destaca el precio del mineral que la actora comercializa y exporta, es decir, de la onza de oro y plata, el cual por lo que hace al ejercicio fiscal de 2016 fueron los siguientes:

Ventas de exportación de **oro**	SCOTIA AURAMET	**El precio en el que fue vendida la onza de oro en el ejercicio de 2016, fluctuó $1,074.00, hasta $1,351.00 por onza.**

Ahora bien, en relación a dichas operaciones de venta, específicamente por lo que hace a la plata, de la documentación aportada por la actora en contestación al oficio de requerimiento emitido por la autoridad número 900 04 01 01-00-2019-8972 de 14 de mayo de 2019, se tiene que la misma aportó como **Anexo VIII,** carpeta que contiene los contratos que celebró con sus partes relacionadas, entre los cuales destaca el celebrado con la empresa **SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED,** mismo que para mayor claridad se inserta en su parte conducente;

TERCER CONVENIO MODIFICATORIO AL CONTRATO DE COMPRAVENTA DE PLATA

Contrato, originalmente de fecha 15 de octubre de 2004, reformulado el 30 de marzo de 2006, modificado y reformulado el 6 de agosto de 2010 (la "Fecha de Referencia") y modificado y reformulado de nueva cuenta el 11 de octubre de 2011 (la "Fecha de Modificación")

QUE CELEBRAN:

PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. de C.V., una sociedad anónima constituida de conformidad con las leyes de México;

("**PEM**")

- y -

SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED, una persona moral (*corporation*) en operación de conformidad con las leyes de Barbados

("**STB**")

- y -

PRIMERO MINING CORP., una persona moral (*corporation*) con existencia válida de conformidad con las leyes de la provincia de Columbia Británica, Canadá

("**Primero**")

(k) **"Precio de Contrato"** significa, con respecto a cualquier Plata Refinada acreditada a la Cuenta de Plata de STB, de conformidad con la Sección 3(b) del presente, una cantidad por onza equivalente a la que resulte menor entre el Precio de Mercado al Momento de Entrega de dicha Plata Refinada y el Precio Fijo.

(…)

(r) **"Precio Fijo"** significa $4.04 por onza, sujeto a aumentos en cada aniversario de la Fecha de Referencia de uno por ciento anual (compuesto).

De la inserción, se logra apreciar de dicho convenio corresponde a la modificación del celebrado originalmente el 15 de octubre de 2004, el cual se advierte que ha sufrido modificaciones el 30 de marzo de 2006, 06 de agosto de 2010 y el 11 de octubre de 2011. Igualmente, se advierte que **el precio en el cual, las Partes convinieron enajenar la plata refinada, fue el que RESULTARA MENOR ENTRE EL PRECIO DE MERCADO AL MOMENTO DE LA ENTREGA Y EL PRECIO FIJO, el cual CORRESPONDIÓ A $4.04 POR ONZA SUJETO A AUMENTOS DEL 1% ANUAL,** el cual coincide con el señalado por su representada en el papel de trabajo del cual, se insertó un extracto anteriormente.

En relación a lo anterior, la actora en contestación al citado oficio de requerimiento, señaló que **la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia,** le emitió el oficio número 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012, a través del cual, **le confirmó la metodología aplicable para la operación de venta de plata refinada a su parte relacionada, aplicable para los ejercicios fiscales 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.**

Respecto a dicha resolución, la autoridad fiscal en ejercicio de la facultad que le concede el artículo 63 del Código Fiscal de la

Federación, procedió a revisar los expediente abiertos a nombre de **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A, DE.V.,** conociendo la existencia del citado oficio, el cual para mayor claridad se inserta en la parte que nos interesa:

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
SHCP
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Asunto: Se emite resolución.

México, D.F. a 4 de octubre de 2012

C. Representante Legal de:
PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.
Calle Arquímedes No. 33, Segundo Piso,
Col. Palmas Polanco, Delegación Miguel Hidalgo
C.P.11560 México, D.F.

Esta Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia (en adelante "Administración Central") con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, autoridad competente para emitir el presente oficio toda vez que **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. de C.V.** con **R.F.C. PEM071128HJA (en adelante "PEM"),** es un contribuyente que efectuó operaciones con partes relacionadas; con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 17 y 31, primer párrafo, fracciones XI y

(…)

ANTECEDENTES

I. Mediante escrito presentado el 17 de octubre de 2011, ante esta Administración Central, por el C. Hubert José Ehrli Torres, en su carácter de representante legal de PEM, personalidad que acreditó mediante instrumento notarial número 4,034 de fecha 7 de julio de 2010, pasado ante la fe del Licenciado José Ángel Fernández Uría, Notario Público número 217 con ejercicio en el Distrito Federal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación y con los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, solicitó la emisión de una resolución particular mediante la cual se confirme que la metodología utilizada por PEM en la determinación del ingreso acumulable derivado de la Operación de venta de Plata Refinada, efectuada a su parte relacionada residente en el extranjero, Silver Trading Barbados (en adelante "STB"), para los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, cumple con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante "LISR"), en materia de precios de transferencia, así como la confirmación de que la metodología utilizada por PEM en la determinación de la deducción autorizada derivada de la Operación de pago de servicios administrativos, efectuada a su parte relacionada denominada STB, por los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, cumple con las disposiciones de la LISR en materia de precios de transferencia. En dicho escrito PEM adjuntó la siguiente documentación:

(…)

En este sentido, PEM solicitó sea confirmada la metodología utilizada en la determinación de sus ingresos acumulables por la venta de Plata Refinada considerando el precio de $4.04 dólares americanos por onza de plata enajenada, así como en la determinación de la deducción autorizada consistente en la prestación de servicios y el pago de la contraprestación correspondiente, considerando el reembolso de los costos y gastos administrativos incurridos por STB adicionados con un margen de 5%, por los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, para ambas transacciones.

(…)

Derivado del análisis anterior se puede concluir que la operación realizada por PEM resulta en un negocio rentable, ya que las estimaciones anteriores muestran que si PEM sigue operando bajo las mismas condiciones y circunstancias obtendrá ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta de plata pactado con su parte relacionada en el extranjero, STB.

(…)

RESUELVE

PRIMERO.- La presente resolución será aplicable para los ejercicios 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, respecto de la operación de venta de plata refinada por parte de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., a su parte relacionada en el extranjero STB.

SEGUNDO.- Que a solicitud de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., se confirma que para la operación de venta de plata refinada a STB, PEM por los ejercicios fiscales de 2010 y 2011 está obteniendo rendimientos similares a los que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, tal como lo establece el artículo 215 de la LISR vigente.

TERCERO.- Se confirman los resultados obtenidos por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., únicamente por la operación de venta de plata refinada a STB en las declaraciones normales y/o complementarias para los ejercicios 2010 y 2011 de fechas 27 de agosto de 2011 y 30 de marzo de 2012 respectivamente.

Asimismo, se confirman los resultados obtenidos por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., únicamente por la operación de venta de plata refinada a STB en el dictamen para el ejercicio 2011 de fecha 3 de julio de 2012.

CUARTO.- Ésta Administración Central no confirma la metodología utilizada en los ejercicios 2010 y 2011 por PEM para determinar el reembolso de costos y gastos así como el margen adicional de 5% sobre costos y gastos que Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., pagó a su parte relacionada STB, por concepto de prestación de servicios administrativos, debido a que dicha actividad no representa beneficio alguno para PEM, ya que no es quien recibe la prestación de los mismos y por lo tanto no es un gasto estrictamente indispensable. Por lo tanto, la metodología de precios de transferencia presentada por PEM no es correcta ya que ningún tercero estaría dispuesto a pagar por servicios administrativos que no recibe y que son incurridos por su parte relacionada a favor del cliente final como parte de la relación contractual de estos últimos dos. Al no ser un gasto estrictamente indispensable para Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., ésta Administración Central determina que el monto de $48,578 dólares americanos en 2010 y $75,610 dólares americanos en 2011, pagados por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., por concepto de la operación de servicios administrativos podría ser considerado no deducible. Esta consideración será aplicable a los años 2012, 2013 y 2014, por lo que en caso de seguir realizando pagos por este mismo concepto a STB, estos podrían ser considerados no deducibles para efectos del cálculo de impuesto sobre la renta.

(…)

La presente resolución no constituye precedente y se limita a los sujetos y cuestiones que se mencionan son pronunciarse respecto de la existencia de algún establecimiento permanente de algún residente en el extranjero y se emite sin prejuzgar sobre la veracidad de los hechos, no limitando de manera alguna el ejercicio de facultades de comprobación del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

(…)”

De la anterior inserción, se logra apreciar que **en términos del artículo 34-A** del Código Fiscal de la Federación, **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., solicitó se le validara la metodología utilizada en materia de precios de transferencia, específicamente en la determinación de ingresos acumulables** y sus deducciones autorizadas derivado **de las operaciones que llevó a cabo con sus partes relacionadas POR LOS EJERCICIOS FISCALES DE 2010 A 2014,** en concreto por las siguientes operaciones:

1. Obtención de **INGRESOS POR LA VENTA DE PLATA REFINADA CONSIDERANDO EL PRECIO DE $4.04 DÓLARES** americanos por onza, **a su parte relacionada** residente en el

extranjero **SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITES (STB)** y:

2. Determinación de la **deducción autorizada** consistente en la prestación de servicios y el pago de la contraprestación correspondiente, considerando el reembolso de los costos y gastos administrativos incurridos por **STB** adicionados con un margen de 5%.

Asimismo, se advierte que, **atendiendo a las particularidades de la operación de venta de la plata a un precio fijo de $4.04 dólares americanos por onza**, la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, resolvió lo siguiente:

a. La **OPERACIÓN DE VENTA DE PLATA REFINADA** a su parte relacionada SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED (STB), **ES UN NEGOCIO RENTABLE,** al estimar que de las estimaciones que la exactora efectuó de las ganancias esperadas por su representada por la venta de los minerales que comercializa (oro y plata), mostraban que **SI LA SOLICITANTE SEGUÍA OPERANDO BAJO LAS MISMAS CONDICIONES Y CIRCUNSTANCIAS OBTENDRÍA GANANCIAS A LO LARGO DEL CONTRATO DE COMPRAVENTA PACTADO CON DICHA EMPRESA.**

b. Derivado de ello, la exactora confirmó que **LA OPERACIÓN DE VENTA DE PLATA REFINADA** a su parte relacionada SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED (STB), **POR LOS EJERCICIOS FISCALES DE 2010 Y 2011, PRIMERA EMPRESA MINERA, S.A. DE.CV., obtuvo rendimientos similares a los que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.**

c. Asimismo, la exactora confirmó los resultados obtenidos por **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.,** por **LA OPERACIÓN DE VENTA DE PLATA REFINADA** a su parte relacionada SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITES (STB), **en las declaraciones de los ejercicios de 2010 y 2011.**

d. Por lo que hace a la **DEDUCCIÓN CORRESPONDIENTE DE LOS GASTOS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y SU CONTRAPRESTACIÓN,** la exactora **NO CONFIRMÓ LA METODOLOGÍA UTILIZADA EN LOS EJERCICIOS DE 2010 Y 2011.**

e. LOS EFECTOS DE DICHA RESOLUCIÓN, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, **SE LIMITARON ÚNICAMENTE A LOS EJERCICIOS DE 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.**

En este sentido, **la autoridad fiscal** en consideración a lo manifestado por su representada en los papeles de trabajo adjuntos en los expedientes de la contribuyente, concatenado con lo resuelto por la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia a través del oficio antes inserto, **presume que por lo que hace a la determinación del precio de venta de plata refinada a su parte relacionada en el extranjero, la misma continúa aplicando la resolución en comento, esto es, que la considera aún aplicable por lo que respecta al ejercicio de 2016.**

Se presume lo anterior, ya que de que de acuerdo a la información proporcionada por la actora en contestación al oficio de requerimiento 900 04 01 01-00-2019-8972 de 14 de mayo de 2019, al cual adjuntó el papel de trabajo identificado como “Acumulado de ventas” antes inserto, se tiene que el costo de la plata refinada a su parte relacionada en el extranjero STB, fue en promedio de $4.24 dólares, el cual corresponde al costo señalado en el contrato antes inserto, adicionado con el 1% anual señalado en el mismo, tal como se confirma con la siguiente tabla:

EJERCICIO	PRECIO FIJO	ADICIÓN 1%
2011	4.0400	0.0404
2012	4.0804	0.0408
2013	4.1212	0.0412
2014	4.1624	0.0416
2015	4.2040	0.0420
2016	4.2461	0.0425

Atento a lo evidente y, para mayor claridad en cuanto a los alcances de la resolución que nos ocupa, se estima conveniente en primera instancia tener presente lo que al respecto disponía el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación vigente en la época en que se presentó la solicitud:
[Se transcribe]

Del anterior numeral se observa que las autoridades fiscales se encuentran facultadas para resolver las consultas que les formulen los interesados relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas, en los términos del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (vigente en el momento de la presentación de la solicitud).

Por su parte, el citado artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre

la Renta vigente en esa época, disponía en la parte que nos interesa lo siguiente:
[Se transcribe]

Vale la pena tener presente, que para el periodo por el cual, su representada se encuentra solicitando la devolución (2016), lo dispuesto por el anterior numeral se encuentra regulado en el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en ese periodo.

Ahora bien, conforme a los anteriores numerales se tiene que **las consultas presentada en términos de lo dispuesto por el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, tienen como FINALIDAD QUE LA AUTORIDAD FISCAL, UNA VEZ ANALIZADA LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN QUE LE PRESENTEN LOS CONTRIBUYENTES, PUEDA CONFIRMAR QUE LA METODOLOGÍA UTILIZADA POR ESTOS EN LA DETERMINACIÓN DE LOS PRECIOS O MONTOS DE LAS CONTRAPRESTACIONES EN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS, EFECTIVAMENTE DAN CUMPLIMIENTO A LO DISPUESTO POR EL DIVERSO 215 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA** (vigente en ese momento).

Dicha resolución de la autoridad, se advierte que se encuentra limitada en cuanto a su validez, al cumplimiento de diversos requisitos que aquella le señale, así como que sus efectos sólo surtirán respecto a aquél ejercicio en que se solicite, en el ejercicio inmediato anterior y hasta por los tres ejercicios fiscales siguientes a aquél en que se soliciten, pudiendo ser mayor dicha vigencia cuando deriven de un procedimiento amistoso, en los términos de un tratado internacional de que México sea parte.

En cuanto a los efectos de la resolución en comento, los mismos se corroboran de la exposición de motivos que propuso la inclusión de este artículo en el Código Fiscal de la Federación, presentada por el Ejecutivo Federal ante el Congreso de la Unión, el 7 de noviembre de 1996, misma que en su parte conducente señala:

> “(…)
> Fecha de publicación: 30/12/1996
> Categoría: LEY
> PROCESOS LEGISLATIVOS

> EXPOSICION DE MOTIVOS
> CAMARA DE ORIGEN: DIPUTADOS
> EXPOSICION DE MOTIVOS
> MÉXICO D.F., A 7 DE NOVIEMBRE DE 1996
> INICIATIVA DEL EJECUTIVO
> (…)
> Código Fiscal de la Federación
> (…)
> En cuanto a las resoluciones de **consultas sobre la aplicación de métodos para determinar precios de transferencia, se propone prever la facultad de la autoridad para otorgar al contribuyente una resolución, *con vigencia de cuatro ejercicios a su emisión*** y en algunos casos, hasta por cuatro ejercicios anteriores, a fin de dar una mayor certeza jurídica al contribuyente que realiza operaciones Internacionales.
> (…)"
> (Énfasis añadido)

De esta forma, se tiene que el objetivo de dicha instancia es que las autoridades le **CONFIRMEN A LOS CONTRIBUYENTES QUE LA METODOLOGÍA QUE SE ENCUENTRAN UTILIZANDO PARA DETERMINAR LOS PRECIOS Y MONTOS DE LAS CONTRAPRESTACIONES QUE HUBIESEN PACTADO CON SUS PARTES RELACIONADAS DERIVADO DE LAS OPERACIONES LLEVADAS A CABO CON ÉSTAS, SE ENCUENTRAN PACTADAS A VALOR DE MERCADO O, LO QUE ES LO MISMO, BAJO EL LLAMADO "PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA"**.

Ello, ya que la determinación de los precios de transferencia en la mayoría de las jurisdicciones fiscales del mundo tiene su fundamento en el **"PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA"** el cual se encuentra sustentado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), mismos que **establece que EL PRECIO DE TODA TRANSACCIÓN QUE SE REALICE ENTRE EMPRESAS RELACIONADAS DEBE PACTARSE CONSIDERANDO LOS PRECIOS Y MONTOS DE CONTRAPRESTACIÓN QUE SE HUBIERAN UTILIZADO CON O ENTRE PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES**. Por lo que bajo este principio, **los precios establecidos entre empresas relacionadas deben reflejar los precios que hubieran surgido bajo las leyes de la oferta y la demanda y, no así, por intereses particulares.**

De tal suerte que, lo dispuesto por el citado artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, permite a los contribuyentes el tener certeza de que es la propia autoridad quien valida que la metodología que aquellos utilizan para determinar los precios y montos de las contraprestaciones que hubiesen pactado con sus partes relacionadas derivado de las operaciones llevadas a cabo con éstas, se encuentran pactadas bajo el "principio de plena competencia" o el llamado "valor de mercado".

En este sentido, es de destacar que dicha instancia, fue precisamente la vía que eligió **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE.C.V.** a fin de que se le confirmara su metodología en la determinación del ingreso acumulable **POR LOS EJERCICIOS FISCALES DE 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014¸derivado de las operaciones llevadas a cabo con su parte relacionada STB por la VENTA DE PLATA REFINADA A UN PRECIO *FIJO* DE $4.04 DÓLARES AMERICANOS POR ONZA.**

Así y, una vez establecido el objetivo de las consultas promovidas por los contribuyentes en términos de lo dispuesto por el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, es de destacar que tal como dicho numeral lo señala expresamente, **la resolución que en su caso emitan las autoridades fiscales, únicamente resultan aplicables durante el ejercicio en que se soliciten, en el ejercicio inmediato anterior y, hasta por los tres ejercicios siguientes a aquél en que se soliciten,** pudiendo ser mayor la vigencia cuando las mismas deriven de un procedimiento amistoso en los términos de un Tratado Internacional del que México sea parte, tal como se de la propia iniciativa del Ejecutivo Federal antes reproducida.

De esta forma se confirma que **la resolución que, en su caso, emita la autoridad fiscal en respuesta a una solicitud de los contribuyentes de confirmar que la determinación de los precios de transferencia que se encuentran aplicando, efectivamente cumple con el principio de plena competencia, ÚNICAMENTE SURTE EFECTOS POR LO QUE HACE AL EJERCICIO EN EL CUAL SE FORMULA, EL ANTERIOR Y HASTA POR LOS TRES SIGUIENTES.**

Ahora bien, lo antes dicho traído al caso que nos ocupa, atentos a que la fecha en que **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V. FORMULÓ SU PETICIÓN fue EL 17 DE OCTUBRE DE 2011, SE TIENE QUE LOS EFECTOS DE DICHA RESPUESTA DE LA AUTORIDAD, ÚNICAMENTE SURTEN POR LO QUE HACE A LOS EJERCICIOS DE 2010** (ejercicio anterior), **2011** (ejercicio en el cual se solicita), **2012, 2013 y 2014** (tres siguientes ejercicios).

De tal suerte que, tomando en consideración que **el ejercicio por el cual su representada se autodeterminó el saldo a favor** que hoy solicita en devolución **corresponde a 2016,** resulta evidente

que **la resolución que le fue emitida por la Administración Central de Precios de Transferencia NO PUEDE SURTIR SUS EFECTOS, EN TANTO QUE LA MISMA SÓLO RESULTA APLICABLE POR LOS EJERCICIOS DE 2010 A 2014, QUEDANDO FUERA DE SU ÁMBITO DE APLICACIÓN EL CORRESPONDIENTE A 2016.**

Por tal motivo, es que la autoridad fiscal observa que **resulta incorrecta la actuación de PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., en cuanto a que la misma, pretende seguir aplicando en sus términos la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012, emitida por la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, a través de la cual, se le resolvió que la operación de venta de plata a su parte relacionada en el extranjero STB, resulta un negocio rentable, CON EFECTOS ÚNICAMENTE PARA LOS EJERCICIOS FISCALES DE 2010 A 2014.**

No obstante, aún en el supuesto sin conceder que la resolución antes señalada pudiera resultar aplicable respecto a un diverso ejercicio por el cual, no se solicitó ni se otorgó, lo cierto es que la misma **igualmente resulta inaplicable, en tanto que en la citada resolución se señaló lo siguiente:**

> "(…)
>
> Derivado del análisis anterior se puede concluir que la operación realizada por PEM resulta en un negocio rentable, ya que las estimaciones anteriores muestran que si PEM sigue operando bajo las mismas condiciones y circunstancias obtendrá ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta de plata pactado con su parte relacionada en el extranjero, STB.
>
> (…)"

Esto es, tal como se advierte de la inserción se observa que a consideración de la autoridad exactora, la operación de venta de plata efectuada por **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.** a su parte relacionada **STB, resultaba en un negocio rentable, en tanto que de las estimaciones que aquella realizó advirtió que SI SEGUÍA OPERANDO BAJO LAS MISMAS CONDICIONES Y CIRCUNSTANCIAS OBTENDRÍA GANANCIAS A LO LARGO DEL CONTRATO.**

Es decir, lo resuelto por la Administración Central de Precios de Transferencia respecto a que la operación propuesta por la actora, referente a la **venta de plata refinada a su parte relacionada en el extranjero STB, ERA UN NEGOCIO RENTABLE,** se restringió a que la misma **OBTUVIERA GANANCIAS A LO LARGO DEL CONTRATO CELEBRADO**.

Sin embargo, contrario a lo pretendido por la actora, se observa que la misma, durante los ejercicios fiscales de 2010, 2011 y el propio 2016, obtuvo pérdidas, lo cual implica que lo resuelto por la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, no resulta aplicable, en tanto que la misma **NO**

OBTUVO GANANCIAS POR LA OPERACIÓN DE VENTA DE PLATA REFINADA A SU PARTE RELACIONADA EN EL EXTRANJERO STB.

De tal suerte que, al no haber obtenido ganancias, lo resuelto por dicha autoridad no resulta ser aplicable, pues se insiste, **LOS EFECTOS DE DICHA RESOLUCIÓN SE SUJETARON A QUE SU REPRESENTADA LAS OBTUVIERA EN LAS OPERACIONES DE VENTA DE PLATA REFINADA QUE LLEVARA A CABO CON SU PARTE RELACIONADA, LO CUAL EN EL CASO QUE NOS OCUPA NO OCURRIÓ.**

Lo antes dicho, no es una conclusión formulada de forma gratuita por la autoridad fiscal, sino que se arribó a la misma, con base en la información que se obtuvo a partir de la búsqueda realizada a los sistemas informáticos con los que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, de lo cual, se realizó el siguiente cuadro comparativo:

Ejercicio	Ingresos_Acumulables	Deducciones_Autorizadas	Utilidad_Fiscal_del_ejercicio
2016	4727137196	4821881754	0
2015	4307844555	3433458866	874385689
2014	5530837607	4924142767	606694840
2013	3115783476	3062569192	53214284
2012	2812730528	2707352577	105377951
2011	2875907515	3385574042	0
2010	941721219	1068783911	0

De esta manera, tal como se advierte del anterior cuadro comparativo, se tiene que, en los ejercicios de 2010, 2011 y el propio 2016, la actora **NO OBTUVO RENDIMIENTOS, SINO POR EL CONTRARIO, LA MISMA REPORTÓ PÉRDIDAS, LO CUAL IMPLICA DE SUYO, QUE LA RESOLUCIÓN A TRAVES DE LA CUAL, SE LE CONFIRMÓ QUE LA OPERACIÓN DE VENTA DE PLATA REFINADA CON SU PARTE RELACIONADA EN EL EXTRANJERO RESULTABA RENTABLE, RESULTA INAPLICABLE.**

De esta manera, se tiene que **AL RESULTARLE INAPLICABLE** el criterio emitido por la Administración Central de Fiscalización de Precio de Transferencia, se tiene que **LA OPERACIÓN DE VENTA A SU PARTE RELACIONADA EN EL EXTRANJERO NO RESULTA UNA OPERACIÓN RENTABLE.**

Una vez dicho lo anterior, tengamos presente que **EL PRECIO FIJO DE LA PLATA REFINADA** bajo el cual, su representada realizó **EN EL EJERCICIO DE 2016** las operaciones de venta con su parte relacionada en el extranjero STB, fue de **USD$4.24, y, por las cuales, la misma acumuló un total de $501´188,002.96 como ingresos por el periodo que nos ocupa.**

En relación a ello, en ejercicio de la facultad que le ha sido concedida por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal procedió a la búsqueda de información relativa al precio internacional del citado mineral, encontrando lo siguiente:

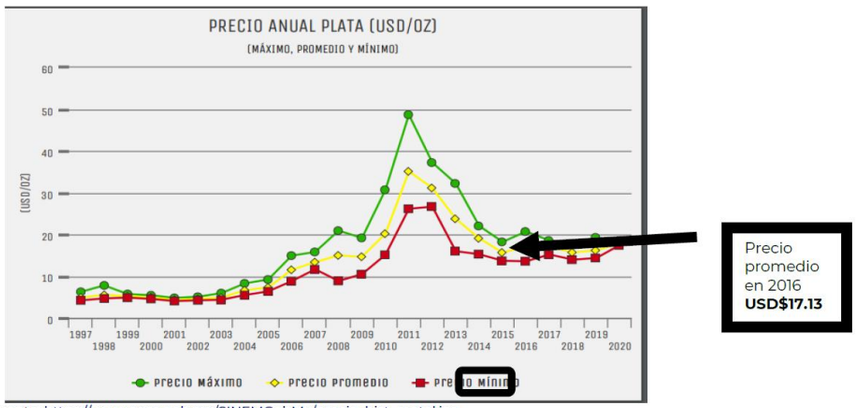
Cuadro que muestra la **EVOLUCIÓN DEL PRECIO INTERNACIONAL DE MERCADO DE LA PLATA** en el tiempo:

Precio Anual Plata (USD/Oz) (Máximo, promedio y mínimo)			
Año	Máximo	Promedio	Mínimo
2020	18.440	17.916	17.470
2019	19.305	16.186	14.375
2018	17.520	15.711	13.970
2017	18.560	17.048	15.220
2016	20.710	17.135	13.580
2015	18.230	15.680	13.710
2014	22.050	19.077	15.280
2013	32.230	23.762	16.010
2012	37.230	31.149	26.670
2011	48.700	35.119	26.160
2010	30.700	20.192	15.140
2009	19.180	14.673	10.510
2008	20.920	14.989	8.880

Fuente: https://www.sgm.gob.mx/SINEMGobMx/precio_hist_metal.jsp

Del anterior cuadro se advierte de la volatilidad del precio internacional de la plata, lo cual evidentemente tiene trascendencia en la celebración de las operaciones de compra venta de dicho mineral, pues es evidente que la inestabilidad de dicho precio, influye en el valor de las contraprestaciones pactadas que las empresas están dispuestas a pagar y, por supuesto a recibir, lo cual es un factor decisivo en la toma de decisiones.

De igual forma, dicha inestabilidad en el precio internacional de mercado del metal se advierte del siguiente cuadro comparativo:



Fuente: https://www.sgm.gob.mx/SINEMGobMx/precio_hist_metal.jsp

De esta manera, se confirma que el **PRECIO PROMEDIO INTERNACIONAL DE LA PLATA**, de acuerdo a fuentes oficiales como lo es la Secretaría de Economía, **durante el ejercicio de 2016** fue de **USD$17.13,** el cual **COMPARADO CONTRA EL PRECIO FIJO DE USD$4.24 BAJO EL CUAL, SU REPRESENTADA EFECTUÓ LAS OPERACIONES DE VENTA CON SU PARTE RELACIONADA EN EL EXTRANJERO, NO LE OTORGA RENTABILIDAD A AQUELLAS, LO CUAL ADVIERTE A LA AUTORIDAD FISCAL DE QUE LAS MISMAS CARECEN DE "SUSTANCIA ECONÓMICA" "RAZÓN DE NEGOCIOS Y RENTABILIDAD".**

Para mejor comprensión de los conceptos anteriormente señalados es menester realizar un debido análisis del saldo a favor solicitado en devolución, a la luz de las disposiciones legales aplicables, por lo que al tratarse de una devolución de contribuciones no resulta ocioso recordar el máximo ordenamiento de nuestro sistema jurídico mexicano, es decir, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, primer párrafo fracción IV, establece lo siguiente:

[Se transcribe]

Del precepto anterior se desprende la obligación por mandato constitucional, que tienen los mexicanos de contribuir al gasto público, de manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes, la cual deriva de la existencia de una relación jurídica en virtud de la cual el Estado, actuando como sujeto activo (acreedor), exige a un particular o gobernado, denominado sujeto pasivo (deudor), el cumplimiento de una obligación con el objeto de sufragar los gastos públicos conforme a los principios

consagrados en la misma Constitución, que deben respetarse, como lo son la proporcionalidad, equidad, y para el caso que nos ocupa reviste gran importancia el principio de legalidad, conforme al cual los contribuyentes únicamente deben cumplir con las obligaciones que las propias Leyes aplicables establezcan.

Adicionalmente es de señalarse que el propósito fundamental de la disposición de mérito consiste en dotar al Estado de los medios y recursos necesarios para atender las necesidades colectivas de interés general, por consiguiente, los tributos que de esta relación jurídica poseen un contenido eminentemente económico que se expresan, por regla general, en forma pecuniaria y excepcionalmente en especie, mediante el cumplimiento o pago.

Bajo tales premisas, los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad tributaria deben reflejarse y estar presentes en las disposiciones fiscales que establecen las cargas tributarias para los gobernados, esto es, en las normas particulares que regulan desde los elementos esenciales de los impuestos, hasta su mecánica de determinación y cuantificación, pues conforme a ello es que los contribuyentes deberán determinar las contribuciones a su cargo, atendiendo a la capacidad contributiva del gobernado, lo cual se encuentra vinculado a los ingresos que éste obtenga, pues ello atiende a que a mayores ingresos, el tributo a su cargo será mayor.

Las consideraciones las anteriores que en el caso concreto cobran especial relevancia, pues nos encontramos ante un impuesto que se encuentra supeditado y estrechamente ligado a la generación de ingresos, que es lo que propiamente y de manera genérica- grava la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esto es, la obtención de riqueza cualquiera que sea su naturaleza.

En este sentido, la capacidad contributiva de los gobernados, atiende a la riqueza e ingresos que éstos generen, a través de la realización de sus operaciones y actividades económicas, pues en principio, ésta es la razón de existencia de cualquier entidad comercial, esto es, la realización de ciertos actos jurídicos que le deparen un beneficio económico, lo cual también deriva en que el Estado recaude las contribuciones que deriven de tales actos, para lo cual faculta a las autoridades fiscales para que éstas verifiquen y vigilen el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales tanto sustantivas como formales, con la intención de que los contribuyentes no pretendan mermar o aminorar los tributos a su cargo a través de la elusión o fraude a la ley, con repercusión en la satisfacción del interés público, que es el objetivo final que persigue la imposición de las contribuciones.

En este orden de ideas, se tiene que el Estado ha dotado a las autoridades fiscales de diversas facultades para vigilar la correcta determinación y entero de las contribuciones a que se encuentran obligados los contribuyentes, pues el Fisco Federal

a fin de salvaguardar los intereses públicos que debe satisfacer la recaudación de las contribuciones, debe velar a fin de que los contribuyentes no eludan el pago de sus impuestos a través de ciertos actos, operaciones realizadas sin justificación o razones económicas, indebida aplicación o abuso de las normas fiscales, tendientes a disminuir su carga fiscal, pues no se puede soslayar que precisamente atendiendo a que los impuestos se encuentran supeditados a cumplir con el principio de capacidad contributiva, es claro que ello atiende a la realización de ciertos actos, actividades que persigan razones económicas y lucrativas, lo cual derivará en el campo fiscal, en la causación de aquellas contribuciones que correspondan conforme a las disposiciones fiscales, pues es claro que los contribuyentes deben cumplir en todo momento tanto con las normas adjetivas y formales, como con las normas fiscales de carácter sustantivo.

En este tenor, las autoridades fiscales se encuentran facultadas dentro de un procedimiento de devolución, para verificar las circunstancias que dan origen al saldo a favor, más allá de un mero procedimiento y mecánica de determinación, pues el origen del tributo, en el caso concreto tratándose del Impuesto Sobre la Renta, va más allá de su sola cuantificación y reflejo en la declaración correspondiente, ya que la naturaleza del gravamen va de la mano con la obtención de ingresos y utilidades que pueda reportar el sujeto del impuesto, lo cual se insiste, atiende a la razón de negocio que lo lleven a la ejecución de los actos que pretende, le reporten un beneficio monetario, es decir, que la realización de su objeto social atienda a una necesidad de naturaleza financiera y gocen de sustancia económica, y que el contribuyente obligado no pretenda únicamente tomar ventaja fiscal al determinar el impuesto a su cargo, con la obtención de saldos a favor, sino que este en realidad se encuentre sustentando no solo formalmente, sino materialmente

Ante tal panorama, es facultad de las autoridades fiscales verificar que el saldo a favor deriva en realidad de operaciones que gozan de sustento económico y que las operaciones comerciales que lleven a cabo persigan fines económicos y no así solo la persecución de beneficios fiscales valiéndose de un abuso del derecho y de las normas tributarias, esto es, para la verificación de la procedencia de un saldo a favor, la autoridad puede válidamente analizar que la realización del hecho generador del tributo tenga un fondo económico y material, ya que sólo bajo tales premisas la autoridad puede verificar que los

actos jurídicos realizados por un contribuyente en realidad atienden a una razón de negocios, pues más allá de que las operaciones estén revestidas de forma jurídica, es relevante conocer si las mismas tienen sustancia económica.

Al respecto, cabe señalar que el concepto **"sustancia económica"** ha sido contemplado como un postulado básico de la contabilidad, *dado que constituye un fundamento clave que rige la operación del sistema de información contable; dicho sistema debe ser configurado en forma tal que pueda ser capaz de captar la esencia económica del ente emisor de información financiera* ***y de reconocer las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, de acuerdo con su realidad económica y no solo conforme a su forma legal. Debe otorgarse, en consecuencia, prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal.***

Por ende, las formalidades jurídicas deben analizarse en un contexto adecuado, a la luz de la sustancia económica, a fin de que la tergiversen y con ello distorsionen el reconocimiento contable.

Por otra parte, la expresión de **"razón de negocios"** no tiene propiamente una definición en la legislación fiscal, sin embargo, es de señalarse que éste ha cobrado relevancia a nivel mundial, pues dicho concepto debe entenderse como el objetivo que persigue la realización de sus actividades de los contribuyentes, el motivo para realizar un acto que como hemos señalado, **atiende a una finalidad lucrativa**, de obtención de ganancias, que se reducen en beneficios económicos para el propio contribuyente.

Cabe precisar que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se ha pronunciado al respecto, en el criterio que a continuación se cita:

> **"RAZÓN DE NEGOCIOS. LA AUTORIDAD PUEDE CONSIDERAR SU AUSENCIA COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LA LLEVEN A DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIDAD DE UNA OPERACIÓN, CASO EN EL CUAL, LA CARGA PROBATORIA PARA DEMOSTRAR LA EXISTENCIA Y REGULARIDAD DE LA OPERACIÓN, CORRE A CARGO DEL CONTRIBUYENTE. [Se transcribe]"**

Más aun, es de destacarse que incluso la Primera Sala de nuestro más Alto Tribunal, ha emitido su criterio al respecto, a través de la Tesis que a continuación se cita:

> "Época: Novena Época
> Registro: 167560
> Instancia: Primera Sala

Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXIX, Abril de 2009
Materia(s): Administrativa
Tesis: **1a. XLVII/2009**
Página: 577
"CAUSACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES. LA CARGA DE LA PRUEBA DE QUE UN ACTO, HECHO O NEGOCIO JURÍDICO ES ARTIFICIOSO RECAE EN QUIEN HACE LA AFIRMACIÓN CORRESPONDIENTE. [Se transcribe]

De lo anterior se desprende que, aunque legalmente no existe una definición de la expresión razón de negocios, financieramente se puede entender como el motivo del contribuyente para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad, es decir, la razón de existir de cualquier compañía lucrativa.

En este tenor, se advierte que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa retoma el pronunciamiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que cuando se alegue que una determinada operación no revela la intención de realizar una inversión real, sino que tiene un propósito especulativo que únicamente **pretende eludir el impuesto correspondiente**, la parte que propone tal argumento debe aportar los elementos que acrediten la ausencia de **sustancia jurídica**. En este sentido, para arribar a que una operación tiene un carácter artificioso, deben considerarse si la operación tiene una repercusión económica neta en la posición financiera del contribuyente; **existe una razón de negocios para la realización de la operación**; al efectuar la transacción podía razonablemente anticiparse la generación de una ganancia, previa a la consideración de los efectos fiscales de la operación; o bien, la medida en la que el particular se hubiera expuesto a sufrir una pérdida bajo circunstancias ajenas a su control, entre otras circunstancias que atiendan a las particularidades de cada caso.

En este sentido, la **"razón de negocios"**, atiende a que el contribuyente obtenga un beneficio económico por las actividades y operaciones que realiza, y que éste no sea mayor al beneficio fiscal que en su caso obtenga, por lo cual es claro que los actos jurídicos que ejecuta para la persecución de su objeto social debe tener una sustancia económica, es decir, que

dichas operaciones no solo estén sustentadas documentalmente y cumplan con requisitos formales, sino que gocen de un soporte real y sustantivo, y que por dichas operaciones el sujeto obtenga una utilidad, es decir, que su operación le sea rentable.

En relación a tales conceptos, resulta pertinente remitirnos a fin de comprender el significado que entrañan, al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, que al contiene las siguientes definiciones que resultan de interés al habla de la figura de la **"razón de negocios"**:

Utilidad
Del lat. utilĭtas, -ātis.
1. f. Cualidad de útil1.
2. f. **Provecho, conveniencia, interés o fruto que se saca de algo**.

Como puede advertirse, la utilidad se refiere a poder sacar provecho o interés de algo, lo cual es acorde a la naturaleza de la razón de negocios, pues es de esperarse que las operaciones y actos jurídicos que lleven a cabo los contribuyentes, les permitan sacar un provecho y sea conveniente económicamente, pues esa es la finalidad que persiguen las entidades con fines comerciales, pues se busca que el negocio produzca utilidades a partir de su rentabilidad, cuyo vocablo se define a continuación:

Rentabilidad
1. f. Cualidad de rentable.
2. f. Capacidad de rentar.

En relación a dicho termino, es pertinente remitirnos a la siguiente definición:

Rentable
1. adj. Que produce renta suficiente o remuneradora.

Como se puede advertir de las citadas definiciones, la rentabilidad atiende a la cualidad y capacidad de rentable, esto es, que produce renta suficiente y remuneradora. Asimismo, la doctrina define a la rentabilidad, como la "*remuneración del capital invertido. Se expresa en porcentaje sobre dicho capital. Aplicada a un activo, en su cualidad de producir un beneficio o rendimiento, habitualmente dinero."* En este tenor, la rentabilidad de un negocio (a través de la realización de sus operaciones cotidianas y actos jurídicos) se entiende en la medida en que éste rinde y produce beneficios económicos, es decir, que éste es remunerado.

A fin de dar mayor claridad a los conceptos de los que se ha venido hablando, resulta pertinente remitirnos a la definición del vocablo "remunerar", que es la siguiente:

Remunerar

Del lat. remunerāre.
1. tr. Recompensar, premiar, galardonar.
2. tr. retribuir (ǁ recompensar o pagar).
3. tr. Dicho de una actividad: Producir ganancia.

Conforme a las anteriores definiciones, se puede advertir que todos los vocablos antes precisados, atienden a una connotación económica, por lo que es dable señalar que la expectativa de cualquier sistema fiscal es que el sujeto que se encuentre obligado al pago de las contribuciones a su cargo, lleve a cabo actos, actividades y operaciones que además de ser lícitos, persigan un finalidad económica, que sean rentables, generen y producción de riqueza para aquel que las realiza pues lo esperado es que con tales operaciones la entidad (contribuyente) obtenga una remuneración económica a través de la realización de sus actividades comerciales, y por tanto, le genere utilidades, lo cual a su vez también derive en el efectivo pago del tributo cuyo destino es satisfacer el interés público, esto es, lo que podemos entender como una "**razón de negocios"** para cualquier empresa.

En ese sentido, es evidente que para considerar que **existe una razón de negocios**, el objetivo de cualquier empresa es un fin de lucro y para conseguirlo, lo esperado es que las erogaciones que efectúe sean menores a las cantidades que percibe precisamente por la realización de su actividad, por lo que tratándose del Impuesto Sobre la Renta, se traduce en que el contribuyente obtenga utilidades reales, para ello, el beneficio fiscal que obtengan (deducciones, aplicación de perdidas) deberían ser menores que los ingresos que perciben a fin de procurar justamente la rentabilidad del negocio, pues de lo contrario no habría razón de negocio alguno, ya que no se esperaría que una empresa pueda subsistir económicamente reportando constantes pérdidas al realizar su actividad, pues incluso se podría presumir que su única finalidad es la de obtener flujo de efectivo a través de un indebido perjuicio hacía el Fisco Federal, lo cual puede acontecer a través de planeaciones fiscales agresivas que pudieran derivar en saldos a acreditamientos, saldos a favor, devoluciones, o cualquier otro beneficio fiscal, que pudiera tener como origen actos jurídicos carentes de sustancia económica.

Una vez anotado lo anterior, es pertinente recordar que en el caso que nos ocupa, la actora manifestó a través de su escrito

de 10 de junio de 2019, que su objeto social consiste principalmente en la extracción y producción de plata y oro para su exportación y que con fecha 4 de octubre de 2012, la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia le emitió una resolución en materia de precios de transferencia, mediante oficio número 900-08-2012-52885 (APA), confirmando la metodología aplicable para la operación de venta de plata refinada a su parte relacionada, aplicable para los ejercicios fiscales 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014. Asimismo, indicó que la razón de negocio que le permite operar con un costo de ventas el 97.99% con respecto de sus ingresos netos, corresponde a que ésta no cuenta con inventarios, pues la plata y oro que produce son vendidos a residentes en el extranjero de manera inmediata posterior a su producción, de igual manera no pasa desapercibido, que la única explicación que dio respecto al origen del saldo a favor, radica esencialmente en la propia mecánica de determinación del Impuesto Sobre la Renta, pues incluso invoca diversas disposiciones de la Ley del lmpuesto Sobre la Renta, entre las que se encuentran el artículo 9 (determinación y cálculo del impuesto, artículo 16 (ingresos acumulables), artículo 25 (deducciones autorizadas), artículo 14 (pagos provisionales), por lo que aduce que le asiste el derecho de obtener la devolución solicitada, pero sin profundizar ni explicar a detalle las operaciones que le dan nacimiento al impuesto.

En este tenor, se advierte que la actora, de la sola aplicación de la mecánica de determinación del impuesto sobre la renta, genera saldos a favor, sin embargo, tal como se ha planteado, las autoridades fiscales tienen la facultad de verificar el origen y del saldo a favor, y no solo su mera determinación y cuantificación, sino que las operaciones de las cuales deriva el saldo, tengan sustancia económica y atiendan a una razón de negocios de la entidad comercial, pues no puede soslayarse el análisis y verificación de los elementos esenciales de la contribución que dieron origen al saldo a favor solicitado en devolución, como lo es el objeto del impuesto, que como ha sido analizado, se traduce en el hecho generador es decir, la realización en el mundo fáctico de los hechos, situaciones y circunstancias que actualizan las hipótesis jurídicas (hecho imponible), previstas en la norma fiscal; lo cual resulta relevante en el caso que nos ocupa, pues de los hechos conocidos por la autoridad fiscal de la revisión a las documentales e información aportada en el trámite que nos ocupa por su representada, así como aquellos conocidos en términos de artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el hecho económico que lleva a cabo su representada consistente en la enajenación de oro y plata, no le depara ni le genera utilidad alguna, pues lejos de ello, su representada solo generó pérdidas fiscales.

Lo anterior es así, pues se conoció que por la venta de plata refinada que realiza a su único cliente SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED, esta es enajenada a un valor inferior al

de mercado internacional (como fue evidenciado con antelación), esto es, a **$4.04 dólares americanos por onza** lo cual se desprendió del contrato celebrado con su parte relacionada residente en el extranjero, operación por la cual, obtuvo en el ejercicio fiscal 2016, un ingreso de $501,188,002.96 MXN, no obstante lo anterior, la autoridad fiscal **no advierte razón de negocios en dichas operaciones**, pues tal como se observa de la declaración del ejercicio fiscal que nos ocupa, su representada no obtiene utilidad alguna y por tanto, no genera ningún impuesto a cargo.

En este tenor, se advierte que si bien su representada lleva a cabo actos y actividades económicas a fin de realizar su objeto social, se observa que la realización de las mismas no persigue un fin lucrativo, pues de la propia determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio que nos ocupa, se advierte que si bien por una parte obtiene ingresos acumulables, por otra determina deducciones por cantidades mayores, por lo que no determina utilidad fiscal alguna, luego entonces, al mermar la base gravable **no hay impuesto causado**, y que lejos de aparejarle una ganancia, la actora es perdedora, de esa manera no se observa que las operaciones que realiza consistentes en la venta de plata refinada, atiendan a un incremento real de su patrimonio o riqueza, ni a la obtención real de un beneficio económico que es la naturaleza que persigue el Impuesto Sobre la Renta, máxime que la actora no manifestó ninguna explicación de las razones por las cuales opera sin obtener utilidades y al contrario, solo hay un aparente menoscabo, por lo que se infiere que el único motivo de seguir operando en las circunstancias antes descritas, es la generación de saldos a favor.

Incluso cabe señalar que, en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación vigente, la autoridad fiscal conoció que el comportamiento fiscal de PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., en ejercicios posteriores, ha sido constante, como se resume en el siguiente cuadro:

Ejercicio	Fecha de presentación	Tipo de Declaración	Ingresos acumulables	Deducciones Autorizadas	Utilidad Fiscal del Ejercicio	Pérdida Fiscal del Ejercicio	Resultado Fiscal	ISR a Favor	ISR a Cargo	ISR Causado
2018	13/06/2019	Complementaria	$5,072,113,634.00	$5,634,299,205.00	0	$562,185,571.00	0	$11,956,536.00	0	0
2017	02/04/2018	Normal	$3,313,785,073.00	$3,896,592,556.00	0	$582,807,483.00	0	$52,897,928.00	0	0
2016	31/03/2017	Normal	$4,727,137,196.00	$4,821,881,754.00	0	$94,744,558.00	0	$303,933,488.00	0	0

Como puede advertirse de lo anterior, durante el ejercicio fiscal que nos atañe, e incluso en ejercicios posteriores, la actora ha determinado deducciones mayores a los ingresos acumulables

que percibe, por lo que no ha determinado utilidad fiscal alguna, pues contrario a ello, declara pérdidas fiscales que le generan saldos a favor, lo cual no tiene sentido alguno, pues entre las actividades que realiza su representada, como lo es la enajenación de plata a su único cliente en el extranjero SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED, puede inferirse que solo tiene como fin el beneficiar a su parte relacionada con la enajenación de plata a un precio inferior al de mercado internacional, por lo que la actora no obtiene los ingresos que en su caso corresponderían si dichos bienes se enajenaran a valores internacionales, que en su caso, serían mayores.

Sin embargo, en las circunstancias en que se realiza la venta de plata, a la actora únicamente le implica pérdidas fiscales a costa del Erario Federal, lo cual merma la base gravable del impuesto y por tanto, no deriva en la determinación de un impuesto a cargo sino que al contrario, le genera un saldo favor solicitado en devolución, que si bien nace por una simple mecánica de determinación de la contribución, tienen como origen operaciones y actos carentes de una razón de negocios y que solo persiguen beneficios fiscales, generando un perjuicio al fisco federal al no existir una base gravable sobre la cual calcular el impuesto.

Bajo este contexto, no basta con que la actora pretenda cubrir solo requisitos meramente formales como la presentación de su declaración del ejercicio, y la aplicación de la mecánica de determinación que refleja un saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, y documentar medianamente las operaciones en un aspecto contable, pues de ninguna manera es permisible considerar que por ello la devolución sea automáticamente procedente, toda vez que la autoridad fiscal está facultada para determinar su procedencia, y analizar más allá de sus requisitos formales, el origen de las operaciones y actos jurídicos y económicos que le dan nacimiento a los saldos a favor, luego entonces, el revestir de forma jurídica los actos no es suficiente, pues no se debe soslayar la realidad de las operaciones que dan lugar al nacimiento de la contribución, pues tiene relevancia económica para fines fiscales, por lo que no basta únicamente el soporte documental, sino analizar los motivos y circunstancias en que se da la operación que tiene una repercusión e impacto fiscal.

En este tenor, el origen del saldo a favor no puede sólo refugiarse en la forma jurídica, pues su procedencia se encuentra supeditada a que se acredite ante la autoridad la realidad de esas operaciones en su contenido y sustancia económica.

Corrobora lo anterior, el hecho de que la interpretación de las leyes es de carácter dinámico y no estático, y precisamente al amparo de ese dinamismo, es que se ha venido sosteniendo que es válido que las autoridades evalúen los hechos con relevancia económica al amparo del principio contable de revelación

suficiente (recogido por las Normas de Información Financiera), según el cual se debe acreditar la razón de negocio, debiendo ponderar la sustancia económica sobre la forma jurídica, por lo que en el caso que nos ocupa, no es dable atender a que la contribuyente satisfaga la norma jurídica (aplicación de la mecánica del Impuesto Sobre la Renta), sino acreditar el trasfondo y realidad económica de las operaciones, lo cual no acontece, pues se advierte que la realización de sus actividades, consistentes en la venta de plata refinada, carecen de sustancia económica y se está en presencia de una aplicación incorrecta de las disposiciones fiscales, ya que la propia contribuyente con base a la utilización de la propia ley pretende evadir los fines para los cuales fue creada, ratificándose lo anterior, toda vez que las obligaciones tributarias emanan de la ley y solo pueden nacer de un hecho jurídico, el hecho imponible, no pudiendo generarse a partir del error o de una aparente simulación de actos.

Derivado de todos los argumentos vertidos con anterioridad, se señala que la autoridad fiscal concluye que las operaciones realizadas por la contribuyente revisada carecen de sustancia económica, basándose en el análisis a toda la información, es decir manera conjunta se deducen como operaciones que no acreditan su realidad y que solo fueron revestidas de forma jurídica, pero no de sustancia económica.

Atento a lo antes explicado, es que **LA AUTORIDAD FISCAL CUESTIONA EL SENTIDO QUE PARA LA ACTORA TIENE EL MANTENER UNA OBLIGACIÓN CONTRACTUAL QUE, EVIDENTEMENTE LE TRAE MAYOR PERJUICIO QUE BENEFICIO PARA SU NEGOCIO**, pues atentos que **EL PRECIO INTERNACIONAL DE MERCADO DEL MINERAL en comento durante el periodo por el cual solicita la devolución, FUE MAYOR AL PRECIO FIJO BAJO EL CUAL LA MISMA CONTRATÓ LA VENTA.**

Se afirma lo anterior, ya que, tomando los precios internacionales de la plata antes señalados, se advierte que no existe alguna razón lógica que, permita concluir a la autoridad fiscal que dichas operaciones se efectuaron con la verdadera intención de obtener ganancias, que es lo que toda empresa persigue.

Atendiendo a la volatilidad del precio internacional del mineral, el cual cabe señalar **durante el 2016, tuvo un promedio de USD$17.13 por onza, no explica la forma en que durante el**

plazo convenido para la venta, su representada afrontaría financieramente la obligación de vender al precio fijo de USD$4.24 por onza.

Atento a lo antes dicho, la autoridad fiscal observa que **no existe razonabilidad económica alguna que explique el motivo por el cual, alguna empresa financieramente sana, estaría dispuesta a pactar un precio de venta fijo a largo plazo, muy por debajo del precio establecido en el mercado.**

Es decir, resulta absurdo que una empresa contrate con otra a vender una mercancía como lo es la plata, a un precio fijo durante 25 años, cuando tal y como se ha visto, **EL PRECIO INTERNACIONAL DE DICHO MINERAL EN EL MERCADO, HA TENIDO DIVERSAS FLUCTUACIONES, DEMOSTRANDO QUE NO EXISTE UNA RAZÓN DE NEGOCIOS PARA LA CELEBRACIÓN DE LAS OPERACIONES CON SU PARTE RELACIONADA EN EL EXTRANJERO.**

Por lo que resulta evidente para la autoridad fiscal que, ninguna empresa contrataría en los términos que se encuentra pactado el contrato que tiene su representada con STB, en tanto que a raíz del mismo **NO HA GENERADO LOS INGRESOS QUE SE HUBIERA ESPERADO DE HABER CONSIDERADO EL PRECIO INTERNACIONAL DE LA PLATA, EL CUAL SE INSISTE, EN PROMEDIO OSCILÓ EN 2016 EN USD $17.13.**

A efecto de confirmar lo antes dicho, la autoridad fiscal realizó un estimado, con base en los papeles de trabajo y datos ahí asentados por mes de sus ingresos por concepto de Plata y número de onzas, en la que también se agregan los ingresos por concepto de oro en el que también existe una desviación ya que en diversos meses utilizaron un precio por debajo del precio internacional de los metales, según fuentes oficiales como el que correspondió al precio de la plata a usd $17.13:

Núm. Factura	Núm. Embarque	Cliente	Fecha	Material	Activa / Cancelada	Onzas	Precio	Precio internacional	Precio Debido	total debido	T.C.	
												-
B 283	JMUPM0153	Scotia	06.01.2016	Gold	Activa	159.639	1,074.000	1,091.400	1,091.400	174,230.005	17.3529	3,023,395.847
	JMUPM0154	Scotia	06.01.2016	Gold	Activa	162.002	1,074.000	1,091.400	1,091.400	176,808.983	17.3529	3,068,148.598
	JMUPM0154	Scotia	06.01.2016	Gold	Activa	34.370	1,074.000	1,091.400	1,091.400	37,511.418	17.3529	650,931.885
	JMUPM0155	Scotia	06.01.2016	Gold	Activa	269.332	1,074.000	1,091.400	1,091.400	293,948.945	17.3529	5,100,866.644
										-		-
B 284	JMUPM0157	Scotia	07.01.2016	Gold	Activa	688.551	1,077.000	1,106.350	1,106.350	761,778.399	17.3529	13,219,064.377
										-		-
B 285	JMUPM0158	Scotia	12.01.2016	Gold	Activa	374.657	1,073.919	1,085.400	1,085.400	406,652.708	17.9283	7,290,591.741
										-		-
B 286	JMUPM0158	Auramet	12.01.2016	Gold	Activa	700.000	1,076.000	1,085.400	1,085.400	759,780.000	17.9304	13,623,159.312
	JMUPM0158	Auramet	12.01.2016	Gold	Activa	200.000	1,081.000	1,085.400	1,085.400	217,080.000	17.9304	3,892,331.232
										-		-
B 287	JMUPM0159	Scotia	27.01.2016	Gold	Activa	311.449	1,076.843	1,116.250	1,116.250	347,654.946	18.5352	6,443,853.960
	JMUPM0159	Scotia	27.01.2016	Gold	Activa	600.000	1,081.842	1,116.250	1,116.250	669,750.000	18.5352	12,413,950.200
	JMUPM0159	Scotia	27.01.2016	Gold	Activa	500.000	1,092.769	1,116.250	1,116.250	558,125.000	18.5352	10,344,958.500
	JMUPM0159	Scotia	27.01.2016	Gold	Activa	600.000	1,086.771	1,116.250	1,116.250	669,750.000	18.5352	12,413,950.200
										-		-
B 288	JMUPM0159	Auramet	27.01.2016	Gold	Activa	81.551	1,081.000	1,116.250	1,116.250	91,031.304	18.5352	1,687,283.421
	JMUPM0159	Auramet	27.01.2016	Gold	Activa	500.000	1,092.000	1,116.250	1,116.250	558,125.000	18.5352	10,344,958.500
	JMUPM0159	Auramet	27.01.2016	Gold	Activa	600.000	1,095.000	1,116.250	1,116.250	669,750.000	18.5352	12,413,950.200
	JMUPM0159	Auramet	27.01.2016	Gold	Activa	600.000	1,101.000	1,116.250	1,116.250	669,750.000	18.5352	12,413,950.200
												-
												-
ENERO												-

B 289	JMUPM0156	Auramet	12.02.2016	Gold	Activa	203.144	1,081.000	1,239.750	1,239.750	251,847.774	18.8089	4,736,979.596
	PSMPM0001	Auramet	12.02.2016	Gold	Activa	700.000	1,139.000	1,239.750	1,239.750	867,825.000	18.8089	16,322,833.643
	PSMPM0001	Auramet	12.02.2016	Gold	Activa	700.000	1,144.000	1,239.750	1,239.750	867,825.000	18.8089	16,322,833.643
	PSMPM0001	Auramet	12.02.2016	Gold	Activa	700.000	1,153.000	1,239.750	1,239.750	867,825.000	18.8089	16,322,833.643
	PSMPM0001	Auramet	12.02.2016	Gold	Activa	215.305	1,081.000	1,239.750	1,239.750	266,924.374	18.8089	5,020,553.853
B 290	Financiamiento SW(Caymans) LTD											
B 291	PSMPM0002	Scotia	25.02.2016	Gold	Activa	800.000	1,197.875	1,236.000	1,236.000	988,800.000	18.1948	17,991,018.240
	PSMPM0002	Scotia	25.02.2016	Gold	Activa	800.000	1,192.876	1,236.000	1,236.000	988,800.000	18.1948	17,991,018.240
B 292	PSMPM0001	Auramet	25.02.2016	Gold	Activa	165.000	1,183.000	1,236.000	1,236.000	203,940.000	18.1948	3,710,647.512
	PSMPM0002	Auramet	25.02.2016	Gold	Activa	700.000	1,168.000	1,236.000	1,236.000	865,200.000	18.1948	15,742,140.960
	PSMPM0002	Auramet	25.02.2016	Gold	Activa	35.000	1,183.000	1,236.000	1,236.000	43,260.000	18.1948	787,107.048
	PSMPM0002	Auramet	25.02.2016	Gold	Activa	700.000	1,189.000	1,236.000	1,236.000	865,200.000	18.1948	15,742,140.960
	PSMPM0002	Auramet	25.02.2016	Gold	Activa	500.000	1,183.000	1,236.000	1,236.000	618,000.000	18.1948	11,244,386.400
B 293	JMUPM0156	STB	26.02.2016	Silver	Activa	16,804.415	4.240	15.170	15.170	254,922.976	18.2893	4,662,362.777
	JMUPM0159	STB	26.02.2016	Silver	Activa	228,000.000	4.240	15.170	15.170	3,458,760.000	18.2893	63,258,299.268
	PSMPM0001	STB	26.02.2016	Silver	Activa	153,000.000	4.240	15.170	15.170	2,321,010.000	18.2893	42,449,648.193
	PSMPM0002	STB	26.02.2016	Silver	Activa	151,000.000	4.240	15.170	15.170	2,290,670.000	18.2893	41,894,750.831
	JMUPM0153	STB	26.02.2016	Silver	Activa	25,240.446	4.240	15.170	15.170	382,897.566	18.2893	7,002,928.451
	JMUPM0154	STB	26.02.2016	Silver	Activa	11,887.213	4.240	15.170	15.170	180,329.021	18.2893	3,298,091.568
	JMUPM0154	STB	26.02.2016	Silver	Activa	103.771	4.240	15.170	15.170	1,574.206	18.2893	28,791.127
	JMUPM0155	STB	26.02.2016	Silver	Activa	15,623.064	4.240	15.170	15.170	237,001.881	18.2893	4,334,598.500
	JMUPM0155	STB	26.02.2016	Silver	Activa	581.511	4.240	15.170	15.170	8,821.522	18.2893	161,339.460
	JMUPM0158	STB	26.02.2016	Silver	Activa	112,918.174	4.240	15.170	15.170	1,712,968.700	18.2893	31,328,998.437
	ASUPM0160	STB	26.02.2016	Silver	Activa	122,000.000	4.240	15.170	15.170	1,850,740.000	18.2893	33,848,739.082
B 294	Financiamiento SW(Caymans) LTD											
FEBRERO												
B 295	JMUPM0158	Auramet	10.03.2016	Gold	Activa	177.482	1,273.000	1,266.500	1,273.000	225,934.586	17.9044	4,045,223.202
	JMUPM0159	Auramet	10.03.2016	Gold	Activa	167.423	1,273.000	1,266.500	1,273.000	213,129.479	17.9044	3,815,955.444
B 296	ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	Activa	700.000	1,246.000	1,228.500	1,246.000	872,200.000	17.7691	15,498,209.020
	ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	Activa	700.000	1,257.000	1,228.500	1,257.000	879,900.000	17.7691	15,635,031.090
	ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	Activa	55.095	1,273.000	1,228.500	1,273.000	70,135.935	17.7691	1,246,252.443
	ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	Activa	74.905	1,268.200	1,228.500	1,268.200	94,994.521	17.7691	1,687,967.143
	ASUPM0160	Auramet	16.03.2016	Gold	Activa	450.000	1,277.000	1,228.500	1,277.000	574,650.000	17.7691	10,211,013.315
	JMUPM0157	Auramet	16.03.2016	Gold	Activa	356.564	1,268.200	1,228.500	1,268.200	452,194.465	17.7691	8,035,088.664
	PSMPM0001	Auramet	16.03.2016	Gold	Activa	18.531	1,268.200	1,228.500	1,268.200	23,501.014	17.7691	417,591.871
B 297	ASUPM0160	Scotia	16.03.2016	Gold	Activa	2,000.000	1,264.500	1,228.500	1,264.500	2,529,000.000	17.7691	44,938,053.900
B 298	JMUPM0157	STB	30.03.2016	Silver	Activa	51,569.694	4.240	15.380	15.380	793,141.894	17.461	13,849,050.606
	JMUPM0159	STB	30.03.2016	Silver	Activa	13,305.006	4.240	15.380	15.380	204,630.992	17.461	3,573,061.756
	ASUPM0160	STB	30.03.2016	Silver	Activa	58,739.635	4.240	15.380	15.380	903,415.586	17.461	15,774,539.552
	ASUPM0161	STB	30.03.2016	Silver	Activa	115,000.000	4.240	15.380	15.380	1,768,700.000	17.461	30,883,270.700
	ASUPM0162	STB	30.03.2016	Silver	Activa	140,000.000	4.240	15.380	15.380	2,153,200.000	17.461	37,597,025.200
	PSMPM0001	STB	30.03.2016	Silver	Activa	9,324.829	4.240	15.380	15.380	143,415.870	17.461	2,504,184.506
B 299	ASUPM0161	Scotia	30.03.2016	Gold	Activa	2,000.000	1,216.731	1,236.250	1,236.250	2,472,500.000	17.461	43,172,322.500
	ASUPM0162	Scotia	30.03.2016	Gold	Activa	3,500.000	1,216.731	1,236.250	1,236.250	4,326,875.000	17.461	75,551,564.375
B 300	PSMPM0001	STB	30.03.2016	Silver	Activa	96,000.000	4.240	15.380	15.380	1,476,480.000	17.461	25,780,817.280
	PSMPM0001	STB	30.03.2016	Silver	Activa	24,000.000	4.240	15.380	15.380	369,120.000	17.461	6,445,204.320
B 301	PSMPM0004	Auramet	31.03.2016	Gold	Activa	750.000	1,221.180	1,237.000	1,237.000	927,750.000	17.4015	16,144,241.625
	PSMPM0004	Auramet	31.03.2016	Gold	Activa	750.000	1,224.170	1,237.000	1,237.000	927,750.000	17.4015	16,144,241.625
MARZO												
B 302	Financiamiento SW(Caymans) LTD											
B 303	ASUPM0160	Auramet	12.04.2016	Gold	Activa	83.871	1,240.000	1,254.600	1,254.600	105,224.557	17.7391	1,866,588.932
	ASUPM0161	Auramet	12.04.2016	Gold	Activa	77.341	1,240.000	1,254.600	1,254.600	97,032.019	17.7391	1,721,260.681
	PSMPM0001	Auramet	12.04.2016	Gold	Activa	98.788	1,240.000	1,254.600	1,254.600	123,939.425	17.7391	2,198,573.850
B 304	PSMPM0003	Scotia	21.04.2016	Gold	Activa	570.000	1,240.459	1,241.250	1,241.250	707,512.500	17.2825	12,227,584.781
B 305	PSMPM0004	Scotia	27.04.2016	Gold	Activa	880.000	1,240.014	1,247.400	1,247.400	1,097,712.000	17.5866	19,305,021.859
B 306	PSMPM0005	Scotia	29.04.2016	Gold	Activa	2,000.000	1,252.750	1,285.650	1,285.650	2,571,300.000	17.3993	44,738,820.090
B 307	Financiamiento SW(Caymans) LTD											
ABRIL												
B 308	PSMPM0005	Scotia	10/05/2016	Gold	Activa	750.000	1,243.168	1,262.800	1,262.800	947,100.000	17.9204	16,972,410.840
B 309	PSMPM0002	Auramet	10/05/2016	Gold	Activa	169.395	1,298.000	1,262.800	1,298.000	219,874.710	17.9204	3,940,242.753
B 310	PSMPM0006	Scotia	10/05/2016	Gold	Activa	2,500.000	1,290.852	1,262.800	1,290.852	3,227,130.000	17.9204	57,831,460.452
B 311	ASUPM0161	Auramet	10/05/2016	Gold	Activa	212.791	1,289.000	1,262.800	1,289.000	274,287.599	17.9204	4,915,343.489
	ASUPM0162	Auramet	10/05/2016	Gold	Activa	231.058	1,289.000	1,262.800	1,289.000	297,833.762	17.9204	5,337,300.149
B 312	ASUPM0161	STB	12/05/2016	Silver	Activa	7,643.440	4.240	17.230	17.230	131,696.471	18.0205	2,373,236.259
	ASUPM0162	STB	12/05/2016	Silver	Activa	8,671.905	4.240	17.230	17.230	149,416.923	18.0205	2,692,567.664
	PSMPM0004	STB	12/05/2016	Silver	Activa	10,293.575	4.240	17.230	17.230	177,358.297	18.0205	3,196,085.196
	PSMPM0005	STB	12/05/2016	Silver	Activa	146,552.000	4.240	17.230	17.230	2,525,090.960	18.0205	45,503,401.645
B 313	PSMPM0006	Scotia	18/05/2016	Gold	Activa	600.000	1,278.376	1,272.900	1,278.376	767,025.600	18.1795	13,944,141.895
B 314	PSMPM0006	Scotia	18/05/2016	Gold	Activa	700.000	1,284.945	1,272.900	1,284.945	899,461.500	18.1795	16,351,760.339
B 315	PSMPM0006	Scotia	19/05/2016	Gold	Activa	600.000	1,286.444	1,246.250	1,286.444	771,866.400	18.3217	14,141,904.621
B 316	ASUPM0163	Scotia	27/05/2016	Gold	Activa	2,500.000	1,234.451	1,216.250	1,234.451	3,086,127.500	18.452	56,945,224.630
B 317	asupm0163	Scotia	31/05/2016	Gold	Activa	3,000.000	1,218.645	1,212.100	1,218.645	3,655,935.000	18.4527	67,461,871.775
MAYO												

B 318	PSMPM0003	Scotia	08/06/2016	Gold	Activa	126.926	1,239.600	1,263.000	1,263.000	160,307.538	18.5889	2,979,940.793
	PSMPM0003	Scotia	08/06/2016	Gold	Activa	7.601	1,239.600	1,263.000	1,263.000	9,600.063	18.5889	178,454.611
	PSMPM0004	Scotia	08/06/2016	Gold	Activa	38.209	1,239.600	1,263.000	1,263.000	48,257.967	18.5889	897,062.523
	PSMPM0005	Scotia	08/06/2016	Gold	Activa	132.689	1,239.600	1,263.000	1,263.000	167,586.207	18.5889	3,115,243.243
B 319	PSMPM0006	Auramet	10/06/2016	Gold	Activa	241.983	1,257.000	1,275.500	1,275.500	308,649.317	18.1491	5,601,707.310
	ASUPM0163	Auramet	10/06/2016	Gold	Activa	58.017	1,257.000	1,275.500	1,275.500	74,000.684	18.1491	1,343,045.805
B 320	ASUPM0164	Scotia	16/06/2016	Gold	Activa	2,500.000	1,211.576	1,310.750	1,310.750	3,276,875.000	18.9814	62,199,675.125
B 321	ASUPM0164	Scotia	16/06/2016	Gold	Activa	2,094.575	1,238.415	1,310.750	1,310.750	2,745,464.181	18.9814	52,112,753.810
B 322	ASUPM0163	Auramet	24/06/2016	Gold	Activa	297.827	1,308.000	1,315.500	1,315.500	391,791.419	18.5325	7,260,874.463
	ASUPM0164	Auramet	24/06/2016	Gold	Activa	2.173	1,308.000	1,315.500	1,315.500	2,858.582	18.5325	52,976.662
B 323	PSMPM0007	Scotia	24/06/2016	Gold	Activa	600.000	1,290.719	1,315.500	1,315.500	789,300.000	18.5325	14,627,702.250
	PSMPM0007	Scotia	24/06/2016	Gold	Activa	2,500.000	1,309.157	1,315.500	1,315.500	3,288,750.000	18.5325	60,948,759.375
	PSMPM0007	Scotia	24/06/2016	Gold	Activa	1,400.000	1,307.658	1,315.500	1,315.500	1,841,700.000	18.5325	34,131,305.250
B 324	ASUPM0163	STB	29/06/2016	Silver	Activa	267,078.053	4.240	18.210	18.210	4,863,491.345	19.1283	93,030,321.497
	ASUPM0164	STB	29/06/2016	Silver	Activa	245,000.000	4.240	18.210	18.210	4,461,450.000	19.1283	85,339,954.035
	PSMPM0002	STB	29/06/2016	Silver	Activa	9,211.470	4.240	18.210	18.210	167,740.869	19.1283	3,208,597.659
	PSMPM0003	STB	29/06/2016	Silver	Activa	7,469.932	4.240	18.210	18.210	136,027.462	19.1283	2,601,974.096
	PSMPM0003	STB	29/06/2016	Silver	Activa	36.101	4.240	18.210	18.210	657.399	19.1283	12,574.929
	PSMPM0004	STB	29/06/2016	Silver	Activa	9,631.331	4.240	18.210	18.210	175,386.538	19.1283	3,354,846.305
	PSMPM0004	STB	29/06/2016	Silver	Activa	49.969	4.240	18.210	18.210	909.935	19.1283	17,405.519
	PSMPM0005	STB	29/06/2016	Silver	Activa	7,079.503	4.240	18.210	18.210	128,917.750	19.1283	2,465,977.390
	PSMPM0006	STB	29/06/2016	Silver	Activa	247,473.669	4.240	18.210	18.210	4,506,495.512	19.1283	86,201,598.112
	PSMPM0007	STB	29/06/2016	Silver	Activa	260,000.000	4.240	18.210	18.210	4,734,600.000	19.1283	90,564,849.180
	PSMPM0008	STB	29/06/2016	Silver	Activa	200,000.000	4.240	18.210	18.210	3,642,000.000	19.1283	69,665,268.600
B 325	PSMPM0008	Scotia	29/06/2016	Gold	Activa	2,500.000	1,315.317	1,321.500	1,321.500	3,303,750.000	19.1283	63,195,121.125
	PSMPM0008	Scotia	29/06/2016	Gold	Activa	1,400.000	1,311.174	1,321.500	1,321.500	1,850,100.000	19.1283	35,389,267.830
JUNIO												
B 326					Cancelada							
B 327	PSMPM0009	Scotia	27/07/2016	Gold	Activa	1,500.000	1,349.587	1,329.000	1,349.587	2,024,380.500	18.7569	37,971,102.600
B 328	Financiamiento SW(Caymans) LTD											
B 329	ASUPM0165	Scotia	31/07/2016	Gold	Activa	4,000.000	1,319.027	1,342.000	1,342.000	5,368,000.000	18.8979	101,443,927.200
JULIO												
B 330	ASUPM0165	STB	09/08/2016	Silver	Activa	240,000.000	4.240	19.700	19.700	4,728,000.000	18.8691	89,213,104.800
	PSMPM0009	STB	09/08/2016	Silver	Activa	94,300.000	4.240	19.700	19.700	1,857,710.000	18.8691	35,053,315.761
B 331	ASUPM0164	Scotia	10/08/2016	Gold	Activa	293.045	1,338.100	1,347.700	1,347.700	394,936.747	18.5716	7,334,607.281
	PSMPM0007	Scotia	10/08/2016	Gold	Activa	221.654	1,338.100	1,347.700	1,347.700	298,723.096	18.5716	5,547,765.846
B 332	PSMPM0008	Auramet	17/08/2016	Gold	Activa	313.379	1,351.000	1,343.350	1,351.000	423,375.029	18.0363	7,636,119.036
	PSMPM0009	Auramet	17/08/2016	Gold	Activa	95.599	1,351.000	1,343.350	1,351.000	129,154.249	18.0363	2,329,464.781
B 333	ASUPM0166	Scotia	25/08/2016	Gold	Activa	2,500.000	1,336.792	1,321.300	1,336.792	3,341,980.000	18.3202	61,225,741.996
B 334	ASUPM0165	Auramet	26/08/2016	Gold	Activa	316.383	1,337.000	1,318.750	1,337.000	423,004.071	18.3202	7,749,519.182
B 335	PSMPM0010	Scotia	26/08/2016	Gold	Activa	800.000	1,337.267	1,318.750	1,337.267	1,069,813.600	18.446	19,733,781.666
	PSMPM0011	Scotia	26/08/2016	Gold	Activa	1,200.000	1,337.267	1,318.750	1,337.267	1,604,720.400	18.446	29,600,672.498
B 336	ASUPM0165	Scotia	31/08/2016	Silver	Activa	8,827.453	18.520	18.740	18.740	165,426.469	18.5773	3,073,177.147
	PSMPM0007	Scotia	31/08/2016	Silver	Activa	13,102.912	18.520	18.740	18.740	245,548.571	18.5773	4,561,629.466
	PSMPM0008	Scotia	31/08/2016	Silver	Activa	28,657.114	18.520	18.740	18.740	537,034.316	18.5773	9,976,647.605
	PSMPM0009	Scotia	31/08/2016	Silver	Activa	4,799.997	18.520	18.740	18.740	89,951.944	18.5773	1,671,064.245
AGOSTO												
B 337	PSMPM0012	Scotia	12/09/2016	Gold	Activa	3,700.000	1,340.035	1,324.600	1,340.035	4,958,129.500	18.5427	91,937,107.880
B 338	PSMPM0009	STB	13/09/2016	Silver	Activa		0.040	19.160	19.160	-	18.8451	-
	ASUPM0165	STB	13/09/2016	Silver	Activa		0.040	19.160	19.160	-	18.8451	-
B 339	ASUPM0166	Scotia	14/09/2016	Silver	Activa	72,500.000	19.932	19.040	19.040	1,380,400.000	19.0646	26,316,773.840
	PSMPM0010	Scotia	14/09/2016	Silver	Activa	20,000.000	19.932			-		-
B 340	ASUPM0166	Scotia	26/09/2016	Gold	Activa	519.753	1,339.400	1,340.500	1,340.500	696,728.897	19.8394	13,822,683.269
B 341	PSMPM0007	STB	27/09/2016	Silver	Activa	16,173.972	4.280	19.420	19.420	314,098.536	19.7211	6,194,368.643
	PSMPM0008	STB	27/09/2016	Silver	Activa	28,657.114	4.280	19.420	19.420	556,521.154	19.7211	10,975,209.328
	PSMPM0009	STB	27/09/2016	Silver	Activa	4,799.998	4.280	19.420	19.420	93,215.961	19.7211	1,838,321.292
	PSMPM0010	STB	27/09/2016	Silver	Activa	20,000.000	4.280	19.420	19.420	388,400.000	19.7211	7,659,675.240
	PSMPM0011	STB	27/09/2016	Silver	Activa	73,000.000	4.280	19.420	19.420	1,417,660.000	19.7211	27,957,814.626
	PSMPM0012	STB	27/09/2016	Silver	Activa	250,000.000	4.280	19.420	19.420	4,855,000.000	19.7211	95,745,940.500
	ASUPM0164	STB	27/09/2016	Silver	Activa	25,940.235	4.280	19.420	19.420	503,759.364	19.7211	9,934,688.787
	ASUPM0165	STB	27/09/2016	Silver	Activa	8,531.791	4.280	19.420	19.420	165,687.381	19.7211	3,267,537.414
	ASUPM0165	STB	27/09/2016	Silver	Activa	295.729	4.280	19.420	19.420	5,743.057	19.7211	113,259.405
	ASUPM0166	STB	27/09/2016	Silver	Activa	78,492.271	4.280	19.420	19.420	1,524,319.903	19.7211	30,061,265.236
B 342	ASUPM0167	STB	29/09/2016	Silver	Activa	225,000.000	4.280	19.010	19.010	4,277,250.000	19.5044	83,425,194.900
B 343	PSMPM0010	Scotia	29/09/2016	Gold	Activa	47.426	1,340.000	1,318.100	1,340.000	63,550.840	19.5044	1,239,521.004
	PSMPM0011	Scotia	29/09/2016	Gold	Activa	41.029	1,340.000	1,318.100	1,340.000	54,978.860	19.5044	1,072,329.677
	ASUPM0167	Scotia	29/09/2016	Gold	Activa	1,480.247	1,338.433	1,318.100	1,338.433	1,981,211.433	19.5044	38,642,340.273
	ASUPM0167	Scotia	29/09/2016	Gold	Activa	2,000.000	1,340.281	1,318.100	1,340.281	2,680,562.000	19.5044	52,282,753.473
	ASUPM0167	Scotia	29/09/2016	Gold	Activa	1,000.000	1,336.641	1,318.100	1,336.641	1,336,641.000	19.5044	26,070,380.720
	ASUPM0167	Scotia	29/09/2016	Gold	Activa	611.545	1,340.000	1,318.100	1,340.000	819,470.300	19.5044	15,983,276.519
B 344	ASUPM0168	Scotia	30/09/2016	Gold	Activa	1,200.000	1,317.217	1,322.500	1,322.500	1,587,000.000	19.5002	30,946,817.400
SEPTIEMBRE												
B 345	PSMPM0011	Scotia	07/10/2016	Gold	Activa	188.957	1,270.000	1,258.750	1,270.000	239,975.390	19.2554	4,620,822.125
B 346	ASUPM0168	Scotia	11/10/2016	Gold	Activa	400.000	1,318.467	1,253.450	1,318.467	527,386.800	19.2994	10,178,248.808
	ASUPM0168	Scotia	11/10/2016	Gold	Activa	1,500.000	1,281.288	1,253.450	1,281.288	1,921,932.000	19.2994	37,092,134.441
B 347	Financiamiento SW(Caymans) LTD											
B 348	PSMPM0012	Scotia	28/10/2016	Gold	Activa	180.993	1,268.500	1,273.000	1,273.000	230,404.089	18.6485	4,296,690.654
B 349	PSMPM0013	Scotia	31/10/2016	Gold	Activa	600.000	1,269.941	1,272.000	1,272.000	763,200.000	18.8443	14,381,969.760
	PSMPM0013	Scotia	31/10/2016	Gold	Activa	900.000	1,269.941	1,272.000	1,272.000	1,144,800.000	18.8443	21,572,954.640
	PSMPM0013	Scotia	31/10/2016	Gold	Activa	1,500.000	1,267.732	1,272.000	1,272.000	1,908,000.000	18.8443	35,954,924.400
	PSMPM0013	Scotia	31/10/2016	Gold	Activa	398.844	1,275.227	1,272.000	1,275.227	508,616.638	18.8443	9,584,524.504
OCTUBRE												
B 350	PSMPM0012	Scotia	01/11/2016	Gold	Activa	201.156	1,276.053	1,288.450	1,288.450	259,179.448	18.7304	4,854,534.737
B 351	ASUPM0166	Scotia	03/11/2016	Silver	Activa	2,996.135	18.320	18.070	18.070	54,140.159	18.8887	1,022,637.230
	PSMPM0010	Scotia	03/11/2016	Silver	Activa	1,212.456	18.320	18.070	18.070	21,909.080	18.8887	413,834.038
B 352	ASUPM0167	Scotia	04/11/2016	Gold	Activa	331.675	1,282.075	1,302.800	1,302.800	432,106.190	19.1306	8,266,450.678
	ASUPM0168	Scotia	04/11/2016	Gold	Activa	68.325	1,282.075	1,302.800	1,302.800	89,013.810	19.1306	1,702,887.594
B 353					Cancelada					-	19.0792	-
B 354	PSMPM0014	Scotia	08/11/2016	Gold	Activa	200.000	1,280.750	1,282.350	1,282.350	256,470.000	19.0792	4,893,242.424
	PSMPM0014	Scotia	08/11/2016	Gold	Activa	1,600.000	1,285.267	1,282.350	1,285.267	2,056,427.200	19.0792	39,234,985.834
	PSMPM0014	Scotia	08/11/2016	Gold	Activa	400.000	1,287.577	1,282.350	1,287.577	515,030.800	19.0792	9,826,375.639
	PSMPM0014	Scotia	08/11/2016	Gold	Activa	800.000	1,295.045	1,282.350	1,295.045	1,036,036.000	19.0792	19,766,738.051
B 355	PSMPM0010	STB	14/11/2016	Silver	Activa	1,212.457	4.280	17.195	17.195	20,848.198	20.4812	426,996.115
	PSMPM0011	STB	14/11/2016	Silver	Activa	4,783.840	4.280	17.195	17.195	82,258.129	20.4812	1,684,745.188
	PSMPM0012	STB	14/11/2016	Silver	Activa	15,829.370	4.280	17.195	17.195	272,186.017	20.4812	5,574,696.254
	PSMPM0013	STB	14/11/2016	Silver	Activa	200,000.000	4.280	17.195	17.195	3,439,000.000	20.4812	70,434,846.800
	ASUPM0167	STB	14/11/2016	Silver	Activa	120,634.680	4.280	17.195	17.195	2,074,313.323	20.4812	42,484,426.023
	ASUPM0168	STB	14/11/2016	Silver	Activa	230,764.703	4.280	17.195	17.195	3,967,999.068	20.4812	81,269,382.513
B 356	ASUPM0168	Auramet	15/11/2016	Gold	Activa	125.239	1,301.000	1,226.950	1,301.000	162,935.939	21.0511	3,429,980.745
B 357	ASUPM0169	Scotia	30/11/2016	Gold	Activa	3,000.000	1,188.006	1,226.950	1,226.950	3,680,850.000	20.5521	75,649,197.285

NOVIEMBRE													-
													-
B 358	PSMPM0014	Scotia	06/12/2016	Gold	Activa	500.000	1,171.400	1,172.500	1,172.500	586,250.000	20.6149	12,085,485.125	
										-		-	
B 359	PSMPM0013	Scotia	08/12/2016	Gold	Activa	277.722	1,164.516	1,171.050	1,171.050	325,226.348	20.3863	6,630,161.900	
										-		-	
B 360	ASUPM0166	Scotia	08/12/2016	Silver	Activa	2,996.135	16.800	17.130	17.130	51,323.793	20.3863	1,046,302.232	
										-		-	
B 361	ASUPM0170	Scotia	09/12/2016	Gold	Activa	2,500.000	1,164.149	1,163.600	1,164.149	2,910,372.500	20.2967	59,070,957.521	
	ASUPM0170	Scotia	09/12/2016	Gold	Activa	1,000.000	1,172.058	1,163.600	1,172.058	1,172,058.000	20.2967	23,788,909.609	
										-		-	
B 362	ASUPM0171	Scotia	21/12/2016	Gold	Activa	1,200.000	1,122.570	1,133.650	1,133.650	1,360,380.000	20.4098	27,765,083.724	
	ASUPM0171	Scotia	21/12/2016	Gold	Activa	1,100.000	1,137.298	1,133.650	1,137.298	1,251,027.800	20.4098	25,533,227.192	
										-		-	
B 363	ASUPM0170	Scotia	23/12/2016	Gold	Activa	150.000	1,138.750	1,131.350	1,138.750	170,812.500	20.4921	3,500,306.831	
										-		-	
B 364	ASUPM0169	Scotia	29/12/2016	Gold	Activa	311.657	1,132.189	1,145.900	1,145.900	357,127.756	20.7052	7,394,401.620	
	PSMPM0014	Scotia	29/12/2016	Gold	Activa	312.723	1,132.189	1,145.900	1,145.900	358,349.286	20.7052	7,419,693.630	
										-		-	
B 365	PSMPM0015	Scotia	29/12/2016	Gold	Activa	2,500.000	1,134.738	1,145.900	1,145.900	2,864,750.000	20.7052	59,315,221.700	
										-		-	
B 366	PSMPM0013	STB	29/12/2016	Silver	Activa	38,249.106	4.280	16.060	16.060	614,280.642	20.7052	12,718,803.556	
	PSMPM0014	STB	29/12/2016	Silver	Activa	215,000.000	4.280	16.060	16.060	3,452,900.000	20.7052	71,492,985.080	
	PSMPM0014	STB	29/12/2016	Silver	Activa	17,989.106	4.280	16.060	16.060	288,905.042	20.7052	5,981,836.683	
	PSMPM0015	STB	29/12/2016	Silver	Activa	150,000.000	4.280	16.060	16.060	2,409,000.000	20.7052	49,878,826.800	
	ASUPM0169	STB	29/12/2016	Silver	Activa	216,188.118	4.280	16.060	16.060	3,471,981.175	20.7052	71,888,064.626	
	ASUPM0170	STB	29/12/2016	Silver	Activa	210,000.000	4.280	16.060	16.060	3,372,600.000	20.7052	69,830,357.520	
	ASUPM0171	STB	29/12/2016	Silver	Activa	150,000.000	4.280	16.060	16.060	2,409,000.000	20.7052	49,878,826.800	
										-		-	
B 367	PSMPM0015	Scotia	30/12/2016	Gold	Activa	300.000	1,137.798	1,145.900	1,145.900	343,770.000	20.7314	7,126,833.378	
										-		-	
B 330	ASUPM0165	STB	09/08/2016	Silver	Cancelada	- 240,000.000	4.240	4.240	4.240	- 1,017,600.000	18.8691	- 19,201,196.160	
	PSMPM0009	STB	09/08/2016	Silver	Cancelada	- 94,300.000	4.240	4.240	4.240	- 399,832.000	18.8691	- 7,544,469.991	
B 338	PSMPM0009	STB	13/09/2016	Silver	Cancelada		0.040	0.040	0.040	-	18.8451	-	
	ASUPM0165	STB	13/09/2016	Silver	Cancelada		0.040	0.040	0.040	-	18.8451	-	
										-		-	
B 368	ASUPM0165	STB	30/12/2016	Silver	Activa	240,000.000	4.280	16.240	16.240	3,897,600.000	18.8691	73,544,204.160	
	PSMPM0009	STB	30/12/2016	Silver	Activa	94,300.000	4.280	16.240	16.240	1,531,432.000	18.8691	28,896,743.551	
DICIEMBRE													
										222,577,902.354		4,225,929,049.887	
												2,779,615,766.480	
												1,446,313,283.407	

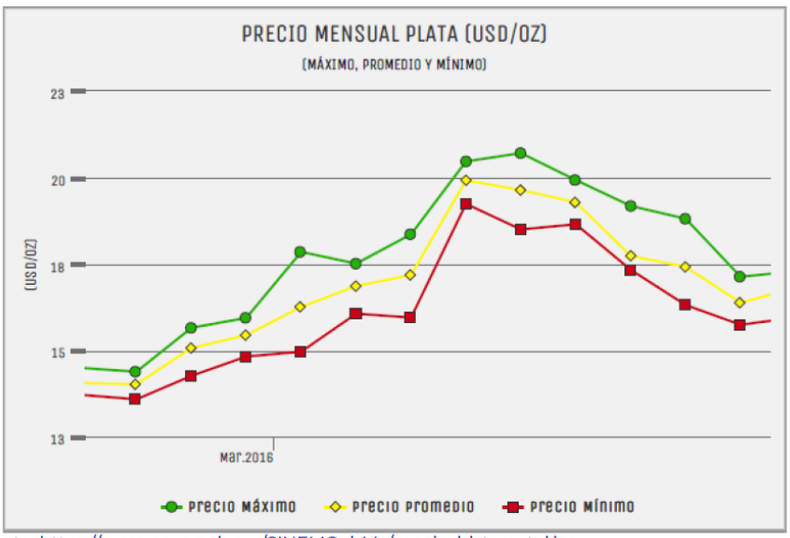
En esta tesitura se puede observar en este ejercicio efectuado, si la plata se vendiera de acuerdo al precio internacional de los metales obtendría ingresos por $1’416,478,194.00, lo que multiplicado por la tasa del 30%, podría traducirse fácilmente en un impuesto a cargo de $ 424´943,458.00, que si se compara con la cantidad solicitada en devolución, prácticamente dicho saldo a favor quedaría anulado, lo anterior para mayor claridad queda como sigue comparando la determinación de su representada y el ejercicio que autoridad fiscal realiza con el precio internacional de los metales publicado en la página: https://www.sgm.gob.mx/SINEMGobMx/precio_hist_metal.jsp.

	Total Importe MXN		
Concepto	Gold	Silver	TOTAL MXN
Ingresos por venta oro y plata según papeles de **Primero Empresa Minera**	$ 2,278,427,763.52	$ 501,188,002.96	$ 2,779,615,766.48
Ingresos por venta oro y plata según papeles elaborados por **esta Autoridad**	$ 2,308,262,852.93	$ 1,917,666,196.95	$ 4,225,929,049.89
Diferencias	$ 29,835,089.41	$ 1,416,478,193.99	$ 1,446,313,283.41

De tal suerte que, atento a lo antes señalado, es que resulta infundado que **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., pretenda que la autoridad fiscal considere lógico que una empresa financieramente sana convenga con otra a vender un mineral (plata), cuyo costo como se ha visto es volátil, a un precio fijo por una cantidad determinada de años.**

Pues de acuerdo a las condiciones en las que fue firmado el contrato entre su representada y su parte relacionada en el extranjero, el precio internacional de la plata era incierto y, se insiste, volátil, es decir, que el comportamiento del precio en el mercado internacional, según el reporte al que se ha hecho referencia, tuvo diversas fluctuaciones tanto a la baja como al alza, lo que demuestra que su tendencia **en el ejercicio de 2016, era totalmente a la alza E INCLUSO FUE MAYOR AL PRECIO FIJADO POR LA SOLICITANTE EN EL CONTRATO ANTES INSERTO.**

Lo antes dicho, se confirma con la siguiente gráfica del precio de la plata en 2016, en el cual se advierte las fluctuaciones tanto al alza como a la baja, destacando que **INCLUSO EN SU PARTE MAS BAJA CORRESPONDIÓ AL COSTO DE USD$13.58, SIENDO QUE EN EL CASO CONCRETO EL PRECIO BAJO EL CUAL, SU REPRESENTADA PACTÓ Y REALIZÓ SUS OPERACIONES DE VENTA DEL MINERAL FUE DE USD$4.24:**



Fuente: https://www.sgm.gob.mx/SINEMGobMx/precio_hist_metal.jsp

Como se puede concluir de las gráficas anteriores, **EL PRECIO INTERNACIONAL DE LA PLATA DURANTE EL EJERCICIO DE 2016, MOSTRÓ TENDENCIAS TANTO AL ALZA COMO A LA BAJA, SIN EMBARGO, SE PODRÍA CONCLUIR QUE EL PRECIO MOSTRÓ UNA TENDENCIA POSITIVA.**

No obstante, ello, su REPRESENTADA CONSIDERÓ "PRUDENTE" CELEBRAR UN CONVENIO POR UN PLAZO DE 25 AÑOS, DONDE SE OBLIGÓ A VENDER EL REFERIDO MINERAL A UN PRECIO FIJO DE USD$4.04 LA ONZA (AJUSTADO ANUALMENTE A LA TASA DEL 1% USD$4.24 LA ONZA, EN 2016).

Por todo lo anterior, se reitera que no existe una "**razón de negocios**" para la actividad que realiza la actora, ya que como es evidente se trata de una planeación fiscal en la que su parte relacionada es beneficiada al obtener la venta de un metal precioso a un precio muy por abajo del mercado y por otra parte

su representada al obtener ingresos menores a los que debió cobrar determina una perdida que le genera un saldo a favor millonario, que no tiene razón de ser, al provenir de operaciones pactadas con una doble conveniencia, evidenciando una omisión de ingresos que debieron de ser gravados por el Impuesto sobre la Renta, concluyendo que no ha lugar a la existencia de una saldo a favor, ya que éste deriva de un beneficio indebido que de ninguna manera se encuentra establecido en la mecánica de ley determinada por la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por otro lado, haciendo un estudio del mismo saldo a favor pero en el rubro de **deducciones autorizadas,** para lo que la autoridad fiscal en ejercicio de la facultad que le ha sido otorgada y que se encuentra dispuesta en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación vigente, referente a poder motivar sus resoluciones en la información, datos y/o documentos que se conozcan y, que se encuentren agregados en los expedientes en su poder, para lo cual realizó la consulta al expediente administrativo abierto con motivo del trámite de devolución identificado con el número de control DC971700001707 señalado en antecedentes, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, en el cual la aquí solicitante de devolución en contestación al oficio de requerimiento número 900 04 01-01-00-2017-7737 de 27 de abril de 2017, aportó como “Anexo 7-A” papel de trabajo en formato Excel, con el detalle de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones autorizadas que sirvieron de base para calcular el resultado fiscal del ejercicio 2016, el cual se procede a insertar a continuación:

PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.					
EJERCICIO 2016 - REQUERIMIENTO 900 04 01-01-00-2017-7737					ANEXO 7-A
DEDUCCIONES AUTORIZADAS					
DEDUCCIONES	CUENTA CONTABLE	CONCEPTO	IMPORTE EN BALANZA	IMPORTE INGRESOS FISCAL	CRUCE BALANZA DE COMPROBACIÓN
INVENTARIO INICIAL (FINAL EJ. 2015)	1107101000	Inventario Stock Pile	183.72	183.72	7-A-18
	1107102000	Inventario Stock Mineral Wip	65,241,280.17	65,241,280.17	7-A-19
	1107104000	Inventario oro	108,098,197.92	108,098,197.92	7-A-20
	1107104100	Inventario Plata	30,072,324.12	30,072,324.12	7-A-21
COMPRAS NETAS NACIONALES	5200306000	Reactivos	54,497,107.09	54,497,107.09	7-A-22
INVENTARIO FINAL	1107102000	Inventario Stock Mineral Wip	40,542,803.58	40,542,803.58	7-A-23
	1107103000	Inventario Producción Doree	110.23	110.23	7-A-24
	1107104000	Inventario oro	85,347,222.78	85,347,222.78	7-A-25
	1107104100	Inventario Plata	18,541,126.62	18,541,126.62	7-A-26
MANO DE OBRA	5200256000	Serv Personal PSM	29,188,357.32	29,188,357.32	7-A-27
	5200257000	Serv Personal PCM	551,437,267.16	551,437,267.16	7-A-28
	5200258000	Servicios Personal PAA	23,079,519.52	23,079,519.52	7-A-29
	5200259000	Servicios de afiliadas	48,885,136.94	48,885,136.94	7-A-30

GASTOS DE INDIRECTOS	5200223000	Donativos	50,000.00	50,000.00	7-A-31
	5200209000	Placas y Tenenencias Vehiculo	18,182.06	18,182.06	7-A-32
	5200210000	Revalidacion de Licencias	8,044,372.62	8,044,372.62	7-A-33
	5200232000	Derechos uso de agua	1,300,690.04	1,300,690.04	7-A-34
	5200233000	Derechos S/Concesiones Mineras	7,338,132.00	7,338,132.00	7-A-35
	5200234000	Otros Impuestos y Derechos	1,741,116.44	1,741,116.44	7-A-36
	5200208000	Seguro de Vehiculos	575,370.77	575,370.77	7-A-37
	5200236000	Seguros Todo Riesgo	23,658,276.55	23,658,276.55	7-A-38
	5200237000	Seguro S/Responsabilidad Civil	375,448.14	375,448.14	7-A-39
	5200201000	Gtos de Viaje	8,068,283.20	8,068,283.20	7-A-40
	5200310000	Combustibles	56,775,755.79	56,775,755.79	7-A-41
	5200226000	Gastos no Deducibles	1,189,448.02	1,189,448.02	7-A-42
	5200152000	Ayuda Escolar	387,094.28	387,094.28	7-A-43
	5200156000	Transporte de Personal	7,462,355.10	7,462,355.10	7-A-44
	5200157000	Uniformes	1,834,303.50	1,834,303.50	7-A-45
	5200159000	Seminarios y Cursos empl	450.00	450.00	7-A-46
	5200162000	Medicamentos	7,661,797.49	7,661,797.49	7-A-47
	5200204000	Telecomunicaciones	13,259,791.67	13,259,791.67	7-A-48
	5200205000	Mtto.Automoviles yCamionetas	16,603.00	16,603.00	7-A-49
	5200211000	Papeleria y Articulos de Oficina	944,725.89	944,725.89	7-A-50
	5200213000	Gastos de Computadoras	10,351,809.79	10,351,809.79	7-A-51
	5200214000	Envios y Paqueteria	1,306,576.11	1,306,576.11	7-A-52
	5200218000	Honorarios	1,922,062.87	1,922,062.87	7-A-53
	5200219000	Honorarios Legales	80,734.27	80,734.27	7-A-54
	5200221000	Asesorias y Consultas	20,910,530.64	20,910,530.64	7-A-55
	5200224000	Comidas y Reuniones	1,639,767.83	1,639,767.83	7-A-56
	5200228000	Mobiliario y Equipo menor	6,729,619.25	6,729,619.25	7-A-57
	5200231000	Fuerza y Electricidad	21,567,796.15	21,567,796.15	7-A-58
	5200235000	Multas y Recargos	503,019.37	503,019.37	7-A-59
	5200239000	Otros Mat y Gtos	22,167,971.96	22,167,971.96	7-A-60
	5200240000	Material Fotografico y Videos	7,905.50	7,905.50	7-A-61
	5200244000	Arrendamiento de Equipo Aereo	19,718,228.61	19,718,228.61	7-A-62
	5200245000	Fletes Man y Manejos	20,867,399.84	20,867,399.84	7-A-63
	5200246000	Gastos de Import	1,177,639.75	1,177,639.75	7-A-64
	5200247000	Deporte Arte y Cultura	314,464.50	314,464.50	7-A-65
	5200248000	Gastos Ejidales	10,132,353.15	10,132,353.15	7-A-66
	5200301000	Explosivos	43,178,219.82	43,178,219.82	7-A-67
	5200302000	Barras y Brocas	32,619,472.16	32,619,472.16	7-A-68
	5200303000	Refacciones Mina	78,335,561.36	78,335,561.36	7-A-69
	5200304000	Otras Refacciones Mina	3,273,373.64	3,273,373.64	7-A-70
	5200305000	Otros Materiales Mina	31,269,985.62	31,269,985.62	7-A-71
	5200307000	Bolas y Barras	23,788,503.51	23,788,503.51	7-A-72
	5200308000	Lainas	4,858,418.51	4,858,418.51	7-A-73
	5200309000	Otros Materiales de Planta	10,044,635.08	10,044,635.08	7-A-74
	5200311000	Llantas	15,967,976.91	15,967,976.91	7-A-75
	5200312000	Material Electrico	19,900,331.05	19,900,331.05	7-A-76
	5200313000	Refacciones Bombas y Compresores	22,791,118.02	22,791,118.02	7-A-77
	5200314000	Refacciones Plantas electricas	285,587.39	285,587.39	7-A-78
	5200315000	Refacciones Planta	13,374,645.74	13,374,645.74	7-A-79
	5200316000	Rep y mtto de maquinaria y equipo	4,535,736.11	4,535,736.11	7-A-80
	5200317000	Material de Uso General	46,792,008.99	46,792,008.99	7-A-81
	5200319000	Arrendamiento equipo properación	7,520,993.09	7,520,993.09	7-A-82
	5200320000	Servicios de Contratistas	360,710,990.28	360,710,990.28	7-A-83
	5200321000	Medicamento y Material de curación	(2,168,110.68)	(2,168,110.68)	7-A-84
	5200398000	Dif.en Precios de Mat y servicios	98,902.43	98,902.43	7-A-85
	5101104000	Costo Venta	2,823,239,616.34	241,086.89	7-A-86
	6101101000	Depreciación Maq y Eq en superficie	98,133,947.91	98,133,947.91	7-A-87
	6101102000	Depreciación Máq. y interior mina	79,271,759.17	79,271,759.17	7-A-88
	6101103000	Depreciación Maq. y Eq en móvil sup mina	6,640,730.03	6,640,730.03	7-A-89
	6101105000	Depreciación Mobiliario y Equipo	823,115.39	823,115.39	7-A-90
	6101106000	Depreciación Eq de Transporte	8,703,129.26	8,703,129.26	7-A-91
	6101107000	Depreciación Eq de Computo y com	7,549,262.12	7,549,262.12	7-A-92
	6101111000	Depreciación Edificios y Const	36,836,754.87	36,836,754.87	7-A-93
	6101202000	Ago Desarrollo Mina Subterranea y Tajo Abiert	692,672,699.60	692,672,699.60	7-A-94
	4103101000	Ref Vtas Exportacion	22,452,824.72	22,452,824.72	7-A-95
	4103201000	Flete Aereo Vtas Exportacion	2,082,400.92	2,082,400.92	7-A-96
	4103251000	Flete Terrestre Vtas Exp	2,928,154.05	2,928,154.05	7-A-97
	4103403000	Agente Aduanal	405,043.22	405,043.22	7-A-98
	4103404000	Terceritas	48,150.78	48,150.78	7-A-99
	4103405000	Laboratorio y Representante	719,442.37	719,442.37	7-A-100
	4103407000	Seguros de Embarques	176,730.10	176,730.10	7-A-101
	4103408000	Gastos Exportacion Adicionales	4,303,187.07	4,303,187.07	7-A-102
	N/A	VNR inventario		(3,713,198.75)	
Total costo de ventas			5,550,333,483.85	2,723,621,755.65	

GASTOS DE OPERACIÓN	5200255000	Cuotas PSM	23,279,529.56	23,279,529.56	7-A-103
	5200256000	Serv Personal PSM	2,734,199.11	2,734,199.11	7-A-27
	5200257000	Serv Personal PCM	1,793,600.72	1,793,600.72	7-A-28
	5200258000	Servicios Personal PAA	(147,346.73)	(147,346.73)	7-A-29
	5200259000	Servicios de afiliadas	307,474.74	307,474.74	7-A-30
	5200260000	Gastos corporativos PMC	15,202,770.46	15,202,770.46	7-A-104
	5200218000	Honorarios	30,850,680.91	30,850,680.91	7-A-53
	5200223000	Donativos	36,500.00	36,500.00	7-A-31
	5200203000	Renta oficinas y locales	683,505.42	683,505.42	7-A-105
	5200209000	Placas y Tenenencias Vehiculo	974.86	974.86	7-A-32
	5200210000	Revalidacion de Licencias	691,729.12	691,729.12	7-A-33
	5200233000	Derechos S/Concesiones Mineras	8,075,628.00	8,075,628.00	7-A-35
	5200234000	Otros Impuestos y Derechos	63,141.07	63,141.07	7-A-36
	5200208000	Seguro de Vehiculos	5,859.52	5,859.52	7-A-37
	5200236000	Seguros Todo Riesgo	21,000.00	21,000.00	7-A-38
	5200237000	Seguro S/Responsabilidad Civil	85,395.69	85,395.69	7-A-39
	5200201000	Gtos de Viaje	77,989.01	77,989.01	7-A-40
	5200310000	Combustibles	659,406.60	659,406.60	7-A-41
	5200226000	Gastos no Deducibles	124,721.99	124,721.99	7-A-42
	6101101000	Depreciación Maq y Eq en superficie	16,959.38	16,959.38	7-A-87
	6101105000	Depreciación Mobiliario y Equipo	85,055.87	85,055.87	7-A-90
	6101107000	Depreciación Eq de Computo y com	3,927.08	3,927.08	7-A-92
	6101111000	Depreciación Edificios y Const	28,038.39	28,038.39	7-A-93
	5200320000	Servicios de Contratistas	18,455,457.06	18,455,457.06	7-A-93
	5200216000	CuotasAsociaciones	963,474.94	963,474.94	7-A-106
	5200244000	Arrendamiento de Equipo Aereo	2,726,441.57	2,726,441.57	7-A-62
	5200231000	Fuerza y Electricidad	143,944.64	143,944.64	7-A-58
	5200303000	Refacciones Mina	106,369.64	106,369.64	7-A-69
	5200304000	Otras Refacciones Mina	135,836.84	135,836.84	7-A-70
	5200315000	Refacciones Planta	540.00	540.00	7-A-79
	5200204000	Telecomunicaciones	556,240.21	556,240.21	7-A-48
	5200219000	Honorarios Legales	19,005,901.84	19,005,901.84	7-A-54
	5200220000	Honorarios Auditores	4,086,034.26	4,086,034.26	7-A-107
	5200221000	Asesorias y Consultas	1,647,719.99	1,647,719.99	7-A-55
	5200222000	Gastos Legales	920.00	920.00	7-A-108
	5200213000	Gastos de Computadoras	176,520.47	176,520.47	7-A-51
	5200205000	Mtto.Automoviles yCamionetas	8,658.98	8,658.98	7-A-49
	5200229000	Mtto y Rep Eq. de Ofi	800.00	800.00	7-A-109
	5200405000	Mobiliario y Equipo	41,693.44	41,693.44	7-A-110
	5200211000	Papeleria y Articulos de Oficina	24,947.83	24,947.83	7-A-50
	5200215000	Suscripciones y Libros	741.41	741.41	7-A-111
	5200235000	Multas y Recargos	12,344.00	12,344.00	7-A-59
	5200239000	Otros Mat y Gtos	1,213,494.24	1,213,494.24	7-A-60
	5200214000	Envios y Paqueteria	33,751.23	33,751.23	7-A-52
	5200240000	Material Fotografico y Videos	272,651.54	272,651.54	7-A-61
	5200157000	Uniformes	26,609.42	26,609.42	7-A-45
	5200224000	Comidas y Reuniones	173,182.48	173,182.48	7-A-56
	5200253000	Eventos Especiales	1,250.00	1,250.00	7-A-112
	5200248000	Gastos Ejidales	15,000.00	15,000.00	7-A-66
	5200311000	Llantas	12,228.00	12,228.00	7-A-75
	5200306000	Reactivos	3,023.80	3,023.80	7-A-22
	5200312000	Material Eléctrico	14,978.00	14,978.00	7-A-76
	5200317000	Material de Uso General	221,241.49	221,241.49	7-A-81
INTERESES DEV. A CARGO NACIONALES	6206107000	Intereses Proveedores	258,477.26	258,477.26	7-A-113
INTERESES DEV. A CARGO EXTRANJEROS	6203011000	Int Pagados PMC Dlls.	620,052,201.47	620,052,201.47	7-A-114
	6204105000	Financiamiento vta. de metales	550,759.84	550,759.84	7-A-115
PÉRDIDA CAMBIARIA	6201102000	Perdida Cambiaria x realizar	540,971,291.05	540,971,291.05	7-A-116
	6201104000	Perdida Cambiaria realizada	991,350,956.35	991,350,956.35	7-A-117
	6202100000	Ajuste por conversion (perdida)	0.09	0.09	7-A-118
OTROS GASTOS NACIONALES	6301102000	Gastos Recargos	4,252.00	4,252.00	7-A-119
	6301103000	Gastos Misceláneos	15,478,853.00	15,478,853.00	7-A-120
	6301101000	Gastos No Deducibles	1,841,233.79	1,841,233.79	7-A-121
	6301110210	Gasto Markup serv personal PCM	27,590,709.43	27,590,709.43	7-A-122
	6301110220	Gasto Markup serv personal PSM	1,635,821.27	1,635,821.27	7-A-123
	6301110225	Gasto Markup serv personal PAA	1,370,019.12	1,370,019.12	7-A-124
	6301120220	Gasto Markup cuotas PSM	814,783.53	814,783.53	7-A-125
	6301130210	Gasto Markup mat y servicios Otros	-2,943,871.22	-2,943,871.22	7-A-126
	6301130220	Gasto Markup mat y servicios PSM	-31,156.90	-31,156.90	7-A-127
	6301130250	Gasto Markup mat y servicios PTA	2,677,943.33	2,677,943.33	7-A-128
	6303103000	Costo de venta de materiales y servicios	23,920,721.54	23,920,721.54	7-A-129
	6401105000	Prov Mining Royalty 0.5%	13,898,079.00	13,898,079.00	7-A-130
	6101202000	Ago Desarrollo Mina Subterranea y Tajo Abi	2,293,704,000.00	2,293,704,000.00	7-A-94
GASTOS X PARTIDAS DISCONTINUAS Y EXT.	6301105000	Gastos Bajas ActivoFijo	506,132.81	506,132.81	7-A-131
	6306201000	Costo Venta Activo	1,894,232.71	146,047.19	7-A-132
I.S.R.	6401101000	Provisión Isr	1,264,627.97	1,264,627.97	7-A-133
	6401102000	Provisión Isr Diferido	-371,525,062.00	-371,525,062.00	7-A-134
	6401103000	Prov Mining Royalty 7.5%	18,111,739.03	18,111,739.03	7-A-135
	6401104000	Prov Mining Royalty 7.5% Diferido	-130,857,507.00	-130,857,507.00	7-A-136
		SUMAS	9,737,635,459.41	6,909,175,545.69	

De la anterior inserción, se observa que las **DEDUCCIONES AUTORIZADAS** de **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A, DE C.V.,** se encontraban compuestas por:

- **Costo de ventas** por un total de **$2,723,621,755.65**,
- **Intereses devengados a cargo nacionales** de **$258,477.26**
- **Intereses devengados a cargo extranjeros** de **$620,602,961.31**
- **Pérdida cambiaria** de **$1,532,322,247.49**
- **Otros gastos nacionales** de **$2,379,961,387.89**
- **Gastos por partidas discontinuas y ext** de **$652,180.00**
- **ISR** de **$483,006,202**

Ahora bien, en relación al rubro de **Intereses devengados a cargo extranjeros de** $620,602,961.31, de la información señalada por la actora en contestación a lo solicitado por la autoridad fiscal, la misma aportó como "**Anexo XVIII - Intereses devengados 2016 Parte 2 de 2",** el papel de trabajo identificado como INT DEV A CARGO DEL EXT, del cual se inserta la parte conducente:

PRIMERO EMPRESA MINERA S.A. DE C.V.
INTERESES DEVENGADOS A CARGO DEL EXTRANJERO
EJERCICIO 2016

No. CUENTA	NOMBRE	IMPORTE
6203011000	Intereses pagados PM Luxemburgo	620,052,201
6204105000	Financiamiento venta de metales	550,760
	TOTAL	620,602,961

De lo anterior, se advierte que los intereses que la actora se encuentra haciendo deducible en el ejercicio que nos ocupa, fueron pagados al residente en el extranjero PM Luxemburgo, la cual cabe señalar que fue su parte relacionada, tal como se advierte de lo señalado por la solicitante en su escrito libre, en el cual señala las empresas que conformaban el grupo al que la

misma pertenecía:

Grupo Primero		
Integrantes		Actividad
PMC	Primero Mining Corp	Financiamiento, intereses devengados a favor
[illegible]	[illegible]	[illegible]
PML	Primero Mining Luxembourg S.A.R.L.	Financiamiento, intereses devengados a cargo
[illegible]	[illegible]	[illegible]
PSM	Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PCM	Primero Compañía Minera, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PAA	Primero Auxiliares de Administración, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PTA	Primero Transportes Aéreos, S.A. de C.V.	Prestador de servicios de transporte aereo

En relación a dicha deducción, y en atención a la facultad prevista en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, referente a poder motivar sus resoluciones en la información, datos y/o documentos que se conozcan y, que se encuentren agregados en los expedientes en su poder, la autoridad fiscal realizó la consulta al expediente administrativo abierto con motivo de las facultades de revisión que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia le realizó de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación, mediante la cual, dicha autoridad verificó la determinación de sus ingresos y deducciones autorizadas, derivadas de operaciones celebradas con partes relacionadas durante el ejercicio de 2012, se conoció que mediante oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019, mismo que le fue notificado de forma personal el 27 del mismo mes y año, en sus páginas 146 y 147 se le señaló lo siguiente:

> “(…)
> 3. Pago de intereses a PML por concepto de pagaré.
> Con base a toda la información analizada, esta Administración “4” es reiterativa en recalcar que PEM fue omisa en aportar la totalidad de los elementos documentales que permitan acreditar que los intereses devengados a cargo por PEM con su parte relacionada PML y así determinar si se pactaron considerando los valores de contraprestaciones que se hubieran utilizado con o entre terceros independiente en operaciones comparables; asimismo PEM **no logra soportar la razonabilidad económica financiera** de incrementar puntos spread a la tasa de interés fija establecida TIIE), como son:
> * tasa de interés del crédito preferente (TIIE)
> * riesgo país
> * spreed
> Tal parece que, al estar incrementando los factores mencionadas sin sustento económico financiero, se quiere elevar la tasa de interés pactada. Debemos considerar que las operaciones de finamiento celebrados con terceros independiente tienen como base tasas de interés de referencia internacionales y considerado la solvencia del deudor se consideran puntos spread adicionales mediante un análisis financiero de la deudora, PEM no aportó documentación soporte y referencias de mercado, en la adición de spreads a una tasa fija, es decir, **no demostró**

> **mediante evidencia documental que su proceso de elaboración de una tasa de interés real se haya realizado como lo hubieran hecho terceros independientes en operaciones comparables**.
> Por lo tanto, PEM fue omisa en acreditar respecto de dicho interés el cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 86, primer párrafo, fracciones XII y XV, 215 y 216 de la LISR vigente en 2010, ante lo cual, dicho concepto no pudo ser considerado como una deducción para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta a cargo de PEM correspondiente al ejercicio fiscal de 2012 con fundamento en el artículo 31, primer párrafo, fracciones V y XIX de la mencionada LISR.
> (…)"
> **(énfasis añadido)**

De lo anterior trascripción, se advierte que ya ha sido materia de pronunciamiento por parte de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia que, en relación a los pagos realizados al extranjero por concepto de intereses devengados a favor de su parte relacionada **PML, LA ACTORA NO DEMOSTRÓ QUE LOS MISMOS, SE PACTARON CONSIDERANDO LOS VALORES DE CONTRAPRESTACIONES QUE SE HUBIERAN UTILIZADO CON O ENTRE TERCEROS INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES, ADEMÁS DE QUE NO DEMOSTRÓ LA RAZONABILIDAD ECONÓMICA DE TAL CONCEPTO.**

Por lo cual, la citada fiscalizadora resolvió que **TAL CONCEPTO NO RESULTA SER DEDUCIBLE, AL NO HABER SATISFECHO LOS REQUISITOS DE DEDUCIBILIDAD PREVISTOS EN LA LEY DE LA MATERIA.**

Por lo que atento a ello, es que la autoridad llega a la conclusión de que en virtud de que **LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN QUE LA ACTORA SE ENCUENTRA EFECTUANDO A SU PARTE RELACIONADA EN EL EXTRANJERO PML POR CONCEPTO DE INTERESES POR FINANCIMIENTO YA HA SIDO DETERMINADA POR LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, DICHO CONCEPTO PARA EL EJERCICIO QUE NOS OCUPA, RESULTARÍA IGUALMENTE NO DEDUCIBLE, AL NO DAR CUMPLIMIENTO**

A LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 31, FRACCIONES V Y XVIII, EN RELACIÓN CON EL 179, AMBOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 2016.

Por lo que derivado de lo antes explicado, conforme a lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, el cual le permite que al momento de resolver sobre la procedencia de una devolución que le sea solicitada, pueda verificar la información y documentación relativas a aquellos elementos que intervinieron en la determinación de las cantidades que se soliciten en devolución, se tiene que **en relación a LOS INGRESOS OBTENIDOS POR LAS OPERACIONES DE VENTA DE PLATA A SU PARTE RELACIONADA EN EL EXTRANJERO STB, LOS MISMOS NO FUERON DETERMINADOS EN OBSERVANCIA A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 179 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ESTO ES, QUE LOS MISMOS NO OBSERVARON EL PRINCPIO DE VALOR DE MERCADO, PUES COMO SE EXPUSO, A LA ACTORA LE RESULTA INAPLICABLE LA RESOLUCIÓN CONTENIDA EN EL OFICIO 900-08-2012-52885 (APA) MEDIANTE EL CUAL, SE LE CONFIRMÓ QUE LA OPERACIÓN DE VENTA DE PLATA REFINADA A SU PARTE RELACIONADA ERA UN NEGOCIO RENTABLE, ÚNICAMENTE POR LOS EJERCICIOS FISCALES 2010, 2011, 2012, 2013 Y 2014, por las razones antes expuestas.**

AUNADO A QUE, EN VISTA DE QUE, DURANTE EL EJERCICIO DE 2016, EL PRECIO PROMEDIO INTERNACIONAL DE LA PLATA, de acuerdo a fuentes oficiales **FUE DE USD$17.13,** el cual comparado contra el **PRECIO FIJO DE USD$4.24** bajo el cual, **la actora efectuó las operaciones de venta** con su parte relacionada en el extranjero en el ejercicio fiscal de 2016, **LE PERMITE A LA AUTORIDAD ARRIBAR A LA CONCLUSIÓN DE QUE DICHAS OPERACIONES CARECEN DE UNA RAZÓN DE NEGOCIOS VÁLIDA.**

Asimismo, tal como fue señalado, **POR LO QUE HACE AL RUBRO DE INTERESES DEVENGADOS TAL COMO FUE SEÑALADO, EL MONTO QUE FUE HECHO DEDUCIBLE POR LA ACTORA, DE IGUAL FORMA NO CUMPLIÓ CON LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 179, EN RELACIÓN CON EL DIVERSO 31, FRACCION V Y XVIII, AMBOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, QUE SEÑALA QUE LOS CONTRIBUYENTES QUE CELEBREN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO ESTÁN OBLIGADOS, A DETERMINAR SUS DEDUCCIONES AUTORIZADAS, CONSIDERANDO PARA ESAS OPERACIONES LOS PRECIOS Y MONTOS DE CONTRAPRESTACIONES QUE HUBIERAN UTILIZADO CON O ENTRE PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES.**

Ahora bien, independiente de lo anterior se pudo conocer que dentro de la documentación e información aportada en contestación al punto 2 del requerimiento emitido a través del oficio 900 04 01 01-00-2019- 8972, en el escrito libre de 10 de junio de 2019, señaló lo siguiente:

10. Por lo que se refiere al punto 2 del requerimiento, esa H. Administración solicita a mi representada proporcione diversa información y documentación relativa a la subcontratación de personal.

Al respecto, mi representada contrata la prestación de servicios y suministro de personal (recursos humanos) para desarrollar las labores humanas necesarias en actividades propias de la compañía y encaminadas a satisfacer su objeto social, a las empresas que fungían como prestadoras de servicios del grupo PRIMERO MINING CORP, al cual pertenecía mi representada, a saber:

Primero Compañia Minera, S.A. de C.V.	
Periodo	Número de empleados
Diciembre 2016	851

PRIMERO AUXILIARES EN ADMINISTRACIÓN, S.A. DE C.V.: prestador de servicios de personal de confianza, relacionado con la administración y operación de la industria minera.

Primero Auxiliares en Administración, S.A. de C.V.	
Periodo	Número de empleados
Diciembre 2016	176

PRIMERO SERVICOS MINEROS, S.A. DE C.V.: prestador de servicios de administración directiva y gerencial, relacionado a la alta administración y operación de la industria minera.

Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V.	
Periodo	Número de empleados
Diciembre 2016	34

Lo que suma un total de empleados de 1,061, sin embargo, y con fundamento en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se consultó el expediente identificado con el folio DC971700001707, conociéndose que en papel de trabajo en el que integra los trabajadores utilizados en el ejercicio de 2016, señalando lo siguiente:

"...

PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.					
REQUERIMIENTO 900 04 01 01-00-2017-7737				Anexo 2-D-3	
EJERCICIO 2016					
Número de Empleados por Departamento					
	Departamento	PRIMERO AUXILIARES DE ADMINISTRACIÓN	PRIMERO COMPAÑIA MINERA	PRIMERO SERVICIOS MINEROS	Total general
(...)					
	VIGILANCIA	18	0	0	18
	TOTALES	232	1110	42	1384

..."

Por lo que a simple vista se puede apreciar que es incongruente la información proporcionada a la autoridad fiscalizadora en distintos trámites, pero para un mismo periodo del saldo a favor, por lo que se constata que la información proporcionada no es congruente, y por tanto no se puede probar la materialización de las operaciones, si no puede demostrar que infraestructura de personal fue la que tuvo a su cargo PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., para el desarrollo de su actividad, y con la que supuestamente llevó a cabo su actividad preponderante.

En virtud de lo anteriormente expuesto se puede arribar a tres conclusiones:

1. Al realizar operaciones que no tienen un sustento económico ni razón de negocio las mismas se consideran operaciones derivadas de planeaciones fiscales agresivas que tienen como fin presumible el dar un beneficio a su cliente en el extranjero, al realizar ventas que se encuentran muy por debajo del promedio de los precios internacionales de los metales.

2. Se observa una estrategia en la cual se considera omisión de ingresos por $1’416,478,194.00, mismos que si se tradujeran en impuesto equivaldrían a $424´943,458.00, de impuesto causado, mismo que nulifica el impuesto a favor determinado por Primero Empresa Minera en la solicitud de devolución.

3. Por otra parte al no haber cumplido con los requisitos para hacer deducibles los **Intereses devengados a cargo extranjeros** de **$620´602,961.31, los mismos se consideran como un concepto no deducible lo que merma de forma significativa el total de deducciones fiscales considerados para el ejercicio fiscal de 2016, concluyendo que realmente no existe impuesto o saldo a favor que pueda ser reclamado por la enjuiciante.**

4. La información proporcionada para la revisión de su trámite de devolución no es consistente.

[…]”

Expuestos los fundamentos y motivos en los que la autoridad fiscal sustenta la resolución ficta controvertida, en las siguientes partes consideratívas, se analizarán los planteamientos de la actora, pues al ampliar la demanda combatió la legalidad de la negativa de devolución.

CUARTO. PRECISIONES DEL DERECHO SUBJETIVO.- Previo al estudio de los argumentos de las partes contendientes, es importante precisar que la actora solicitó a la autoridad fiscal la devolución

de la cantidad de $303´933,488.00, por concepto de saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

En ese sentido, se está en presencia de un juicio contencioso administrativo de plena jurisdicción en el que, además de examinar la legalidad del acto impugnado, deberá analizarse si la actora demuestra el derecho subjetivo a obtener la devolución reclamada en la instancia administrativa.

Resulta aplicable la tesis 2a. X/2010, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXXI, en marzo de 2010, página 1047, cuyo contenido es el siguiente:

> "**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL DERECHO SUBJETIVO NECESARIO PARA LA PROCEDENCIA DEL JUICIO RELATIVO Y EL REQUERIDO PARA OBTENER UNA SENTENCIA FAVORABLE, TIENEN ALCANCES DIFERENTES.** El artículo 8o., fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo condiciona la procedencia del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a que el demandante acredite su interés jurídico, en el que está inmersa la noción de un derecho subjetivo; mientras que los artículos 50, penúltimo párrafo, y 52, fracción V, de la misma Ley, establecen la obligación de que el Tribunal, antes de reducir el importe de una sanción, condenar a la autoridad a pagar una indemnización por los daños y perjuicios causados por los servidores públicos, u ordenar la restitución de un derecho subjetivo, constate la existencia de este último. Así, en las disposiciones aludidas se otorgan diferentes alcances a la expresión "derecho subjetivo", pues en el primer caso se le da una significación puramente procesal que atañe a la legitimación del actor para ejercer la acción y de no acreditarse se procederá al sobreseimiento en el juicio contencioso administrativo; en cambio, en el segundo supuesto se vincula al análisis de fondo de la pretensión del actor, porque el Tribunal, una vez que declara la nulidad, debe verificar que el actor cuenta con el

> derecho para que se le otorgue lo pedido en la instancia de origen, ordenando su restitución en la sentencia que dicte, pero si no se comprueba, genera que únicamente se declare la nulidad del acto o resolución reclamado ante los vicios advertidos, sin ordenar, por ejemplo, que se devuelva al actor un ingreso tributario o se le pague una pensión, dado que estos aspectos tendrán que examinarse por la autoridad administrativa si está obligada a dar una respuesta por virtud de la nulidad."

Antes de la adición del derogado último párrafo del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación (antecedente del último párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo), si se impugnaba una resolución que negaba la devolución de un saldo a favor o de un pago de lo indebido, este Tribunal únicamente podía analizar la legalidad de dicha resolución y, en su caso, declarar su nulidad para el efecto de que se emitiera otra sin precisarse en qué sentido debía ser ésta última.

Esto es, a este Tribunal no le constaba (por no ser materia de litis) que el particular realmente tuviera o no derecho a la devolución, lo que generaba un retardo en la impartición de justicia, pues la autoridad fiscal podía emitir una nueva resolución en la que resolviera la solicitud de devolución en sentido negativo, argumentando un motivo diverso de aquél que ya había sido materia de juicio y resuelto ilegal, obligándose así al particular a promover un nuevo juicio en el que se combatiera ahora esa "nueva" resolución.

De ahí que lo establecido en el último párrafo del artículo 237 aludido se retomara y desarrollara en los artículos 40, 50 y 52, fracción V, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente, que en su parte conducente disponen:

> "**ARTÍCULO 40.-** En los juicios que se tramiten ante este Tribunal, el actor que pretende se reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones.
>
> (…)"

"**ARTÍCULO 50.-**

(…)

En el caso de sentencias en que se condene a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo violado o a la devolución de una cantidad, el Tribunal deberá previamente constatar el derecho que tiene el particular, además de la ilegalidad de la resolución impugnada.

(…)"

"**ARTÍCULO 52.-**

(…)

V. Declarar la nulidad de la resolución impugnada y además:

a) Reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.

b) Otorgar o restituir al actor en el goce de los derechos afectados.

c) Declarar la nulidad del acto o resolución administrativa, caso en que cesarán los efectos de los actos de ejecución que afectan al demandante, inclusive el primer acto de aplicación que hubiese impugnado. La declaración de nulidad no tendrá otros efectos para el demandante, salvo lo previsto por las leyes de la materia de que se trate.

(…)"

De los preceptos transcritos se advierte que al resolverse los juicios en los que la resolución impugnada niegue la devolución de una cantidad solicitada por los particulares, este Tribunal además de pronunciarse sobre la legalidad o ilegalidad de la citada resolución, deberá constatar el derecho subjetivo de la actora a obtenerla, con la finalidad de evitar un reenvío a la autoridad demandada para que analice tal circunstancia, siempre y cuando tenga elementos para ello.

Por consiguiente, en los juicios en los que se involucre la existencia de un derecho subjetivo violado o la devolución de una cantidad (saldo a favor o pago de lo indebido), el orden de estudio será el siguiente:

1) Se analizará la legalidad de la resolución impugnada.

2) Hecho lo anterior, deberá constatarse si el actor tiene o no un derecho subjetivo violado o, en su caso, si tiene derecho a la devolución de la cantidad solicitada.

3) Finalmente, deberá condenarse a la autoridad a la restitución del derecho subjetivo violado o a la devolución de la cantidad solicitada, conforme a la normatividad que resulte aplicable.

Tiene aplicación la tesis 2a. XI/2010, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXXI, marzo de 2010, página 1049, que se transcribe a continuación:

> "**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LA OBLIGACIÓN DE CONSTATAR LA EXISTENCIA DEL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR EN EL JUICIO RELATIVO, OBEDECE AL MODELO DE PLENA JURISDICCIÓN CON QUE CUENTA EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA Y TIENDE A TUTELAR LA JUSTICIA PRONTA Y COMPLETA.** El deber del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de reconocer o constatar la existencia del derecho subjetivo del actor en el juicio contencioso administrativo, antes de ordenar que se restituya, se reduzca el importe de una sanción o se condene a una indemnización, contenido en los artículos 50, penúltimo párrafo, y 52, fracción V, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, está inspirado en la garantía de justicia pronta y completa establecida en el artículo 17, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque con ello se intenta evitar que el actor obtenga un beneficio indebido derivado de que el Tribunal ordene la restitución de un derecho que todavía no se ha incorporado a la esfera jurídica de aquél o no ha sido demostrado, pero si acredita en el juicio contencioso que cuenta con él, porque allegó los elementos probatorios

suficientes que revelan su existencia, se procura la pronta y completa resolución de lo solicitado en la instancia de origen, ya que el particular no tendrá que esperar a que la autoridad administrativa se pronuncie nuevamente, con el consecuente retraso en la solución final de lo gestionado."

Asimismo, la tesis 2a. IX/2010, de la Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXXI, de marzo de 2010, página 1048, cuyo contenido es:

"**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL RECONOCIMIENTO OFICIOSO DE LA EXISTENCIA DEL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR EN EL JUICIO RELATIVO NO CONTRAVIENE LAS GARANTÍAS DE SEGURIDAD JURÍDICA, AUDIENCIA Y ACCESO A LA JUSTICIA.** El deber del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de reconocer o constatar la existencia del derecho subjetivo del actor, antes de establecer la forma en que se reintegrará, ordenar que se reduzca el importe de una sanción o condenar a una indemnización, previsto en el artículo 50, penúltimo párrafo, en relación con el diverso 52, fracción V, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no contraviene las garantías de seguridad jurídica, audiencia y acceso a la justicia establecidas en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, respectivamente, porque el Tribunal se pronunciará sobre el derecho subjetivo del actor a partir de los datos y pruebas que éste allegue al juicio, que sean suficientes para acreditar que cuenta con el derecho para que se le otorgue lo pedido en la instancia de origen, y si se tiene imposibilidad jurídica para verificar ese aspecto no queda en estado de indefensión, porque únicamente se anulará el acto o resolución sin emitirse un pronunciamiento de fondo en relación con el reconocimiento de ese derecho subjetivo. De igual manera, el cumplimiento de esa obligación no conlleva a que el Tribunal lo aprecie libremente, porque con base en el marco jurídico que rige a ese derecho decidirá si se acreditaron los requisitos exigidos para acceder a él, esto es, solamente acude a la legislación que rige al derecho subjetivo para averiguar qué datos o pruebas deben colmarse para que se otorgue, siendo evidente que no era necesario que el legislador concretara la forma en que se

constataría ese derecho porque esa situación depende de cada asunto sometido ante dicho Tribunal.”

También resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 67/2008, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXVII, de abril de 2008, página 593, que establece:

“**NEGATIVA DE DEVOLUCIÓN DE LO PAGADO INDEBIDAMENTE. CUANDO SE DECRETA SU NULIDAD CON APOYO EN LOS ARTÍCULOS 238, FRACCIÓN IV Y 239, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO, POR REGLA GENERAL, ADEMÁS DE ANULAR EL ACTO, PARA REPARAR EL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR Y CONDENAR A LA ADMINISTRACIÓN A RESTABLECERLO (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).** Cuando el indicado Tribunal declara ilegal la resolución impugnada que niega, por improcedente, la devolución de cantidades solicitadas por pago de lo indebido o saldo a favor, con base en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ello implica, en principio, que el Tribunal realizó el examen de fondo de la controversia planteada, por tanto, la nulidad que decrete de dicha resolución en términos de la fracción III del artículo 239 del mismo ordenamiento legal, lo obliga a establecer, además, si el contribuyente tiene derecho o no a la devolución solicitada y, en su caso, a decidir lo que corresponda, pero no puede ordenar que la autoridad demandada dicte otra resolución en la que resuelva de nueva cuenta sobre dicha petición, porque ello contrariaría el fin perseguido por la ley al atribuir en esos casos al Tribunal plena jurisdicción, que tiene como finalidad tutelar el derecho subjetivo del accionante, por lo que está obligado a conocer y decidir en toda su extensión la reparación de ese derecho subjetivo lesionado por el acto impugnado, por ello su alcance no sólo es el de anular el acto, sino también el de fijar los derechos del recurrente y condenar a la administración a restablecer y hacer efectivos tales derechos; lo anterior, salvo que el órgano jurisdiccional no cuente con los elementos jurídicos necesarios para emitir un pronunciamiento completo relativo al derecho subjetivo lesionado, pues de actualizarse ese supuesto de excepción debe ordenar que la autoridad demandada resuelva al respecto. Consideración y conclusión diversa amerita el supuesto en que la resolución administrativa impugnada proviene del ejercicio de una facultad discrecional de la autoridad, dado que si el Tribunal declara la nulidad de la resolución en términos de la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación no puede, válidamente, obligar a la demandada a que dicte nueva resolución ante la

discrecionalidad que la ley le otorga para decidir si debe obrar o abstenerse y para determinar cuándo y cómo debe obrar, sin que el Tribunal pueda sustituir a la demandada en la apreciación de las circunstancias y de la oportunidad para actuar que le otorgan las leyes, además de que ello perjudicaría al contribuyente en vez de beneficiarlo al obligar a la autoridad a actuar cuando ésta pudiera abstenerse de hacerlo; pero tampoco puede, válidamente, impedir que la autoridad administrativa pronuncie nueva resolución, pues con ello le estaría coartando su poder de elección”

Por lo anterior, se precisa que, para la eficacia de la pretensión de la actora (fundada, infundada, insuficiente o inoperante), deberá analizarse si se acredita o no el derecho subjetivo a obtener la devolución que reclama.

QUINTO. COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE DA A CONOCER LOS FUNDAMENTOS Y MOTIVOS DE LA NEGATIVA FICTA. Dado que es una cuestión de estudio prioritario, se procede al análisis del **primer concepto** de impugnación planteado por la actora en el **escrito de ampliación**, relacionado con la competencia de la autoridad que contestó la demanda, en donde expresamente señaló:

“**PRIMERO. ILEGALIDAD DE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADAS, AL ENCONTRARSE INDEBIDAMENTE FUNDADAS Y MOTIVADAS EN CONTRAVENCIÓN AL ARTÍCULO 38, FRACCIÓN IV DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN AQUELLA PARTE EN LA QUE LAS AUTORIDADES DEMANDADAS DIERON CONTESTACIÓN A LA DEMANDA DE NULIDAD EN REPRESENTACIÓN DEL SECRETARIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, DE LA JEFA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO DE NULIDAD.**

Las resoluciones contenidas en el oficio 900 09 02-2021-404 y en el oficio 900 09 04-2021-441 resultan ilegales al contravenir lo

dispuesto en los artículos 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 14 y 16 de la Constitución Federal pues las mismas derivan de una incorrecta apreciación de los hechos así como de una indebida interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales, por lo que carecen de la debida fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe contener.

Lo anterior pues ilegal que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” al dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, señalen los motivos y fundamentos que supuestamente justifican la negativa ficta de la solicitud de devolución que dio origen al presente juicio.

Asimismo, resulta ilegal que dichas autoridades pretendan dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” (autoridad demandada en el juicio de nulidad) pues mediante acuerdo dictado el 3 de enero de 2020 esa H. Sala declaró precluido el derecho de dicha autoridad para formular su contestación de demanda.

Finalmente, resulta ilegal que las referidas autoridades pretendan dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación de la Jefa del Servicio de Administración Tributaria pues la misma no forma parte del presente juicio de nulidad, tal y como fue confirmado por esa H. Sala a través del acuerdo dictado el dictado el 11 de septiembre de 2020.

A. Resulta importante referirnos al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece el derecho fundamental de legalidad a favor de los gobernados, conforme al cual todos los actos administrativos deben encontrarse debidamente fundados y motivados para que puedan considerarse legales, principio que es recogido por la legislación fiscal en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

En términos del artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación todo acto administrativo debe estar debidamente fundado y motivado.

Lo anterior, es un reflejo del derecho humano de legalidad contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En ese sentido, el derecho humano de legalidad ocasiona que todos los actos de autoridad deban estar debidamente fundados

y motivados, entendiéndose por fundamentación que esos actos deben basarse en una ley que resulte exactamente aplicable al caso, siendo menester que dicha fundamentación sea además clara y precisa.

Por motivación legal se entiende la conducta que, a consideración de la autoridad, actualiza el supuesto jurídico, por lo que ésta debe especificar las causas por las que considera que una determinada norma es aplicable al caso en concreto, por lo que para cumplir con dicho requisito se deben apreciar de forma correcta los hechos que dieron origen a los actos de autoridad.

En otras palabras, la fundamentación está constituida por los preceptos jurídicos que permiten a la autoridad realizar sus actos y la motivación es el razonamiento lógico jurídico mediante el cual la autoridad debe explicar la razón por la que considera que la conducta realizada actualiza la hipótesis normativa, situación que se ve sustentada en diversos criterios emitidos por nuestros Tribunales.

La eficacia jurídica del derecho humano de legalidad reside en el hecho de que gracias a ésta, el particular tendrá la certeza que todo acto de autoridad deberá estar basado en una norma, ya sea desde la Constitución, leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, entre otros, sin que la autoridad pueda llevar a cabo una acción que no esté expresamente prevista en una norma.

Para que las autoridades hacendarias, como lo son las autoridades demandadas en el presente juicio, respeten el derecho humano de legalidad, mismo que se ve materializado en e1 artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, deben fundar y motivar todos sus actos en las diversas leyes tributarias aplicables.

En efecto, las autoridades hacendarias únicamente pueden llevar cabo las conductas que expresamente les permiten las leyes, como lo son el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, entre otras.

De lo contrario, su actuar no está soportado por alguna de las normas señaladas o si el actuar de los particulares no actualiza ninguna de ellas, entonces el acto de autoridad que se emita

estará indebidamente fundado puesto que no habrá una actualización de la norma jurídica que permita el actuar de la autoridad.

En este sentido, para que los actos de la autoridad demandada respetaran el derecho humano de legalidad teman que estar debidamente fundados y motivados, sin embargo, toda vez que los mismos no respetan ni la debida fundamentación, ni motivación, lo procedente es que se declare su nulidad, tal y cómo será demostrado en los siguientes apartados.

B. Resulta ilegal que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” al dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, señalen los motivos y fundamentos que supuestamente justifican la negativa ficta de la solicitud de devolución que dio origen al presente juicio.

Lo anterior, pues si bien es cierto el Secretario de Hacienda y Crédito Público fue emplazado en el presente juicio de nulidad de conformidad con el artículo 3 fracción II, inciso c) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ello no implica que pueda sustituir a la autoridad demandada o a la unidad encargada de su representación para dar a conocer a mi representada los motivos y fundamentos que dieron origen a la negativa de la solicitud de devolución.

En efecto, si bien el Secretario de Hacienda y Crédito Público tiene el carácter de parte en los juicios que se controvierte el interés fiscal de la Federación en términos de la disposición antes mencionada, dicha circunstancia deriva del hecho de que como superior jerárquico, debe tener un conocimiento de los actos que emiten sus subordinados como un medio de control y vigilancia de su desempeño, mas no de sustituirlos en sus facultades, atribuciones u obligaciones.

En este sentido, resulta ilegal que el Secretario de Hacienda y Crédito Público en sus oficios de contestación de demanda, exponga los motivos y fundamentos que supuestamente dieron origen a la negativa de devolución del saldo a favor solicitado por mi representada por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016, en virtud de que la facultad de resolver dicha solicitud y, por ende, de dar contestación a la demanda interpuesta en contra de la configuración de negativa ficta a dicha devolución, corresponde **únicamente a la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”,** en su calidad de autoridad demandada de conformidad con las disposiciones legales aplicables y, no así, al Secretario de Hacienda y Crédito Público.

De tal manera, resulta evidente que si el Secretario de Hacienda y Crédito Público carece de facultades para resolver una solicitud de devolución, es evidente que no puede dar contestación a la presente demanda, pues al expresar los fundamentos y motivos en los que se apoyó la negativa ficta de devolución del saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 solicitada por mi representada, estaría resolviendo sobre dicha solicitud, situación respecto de la cual no se encuentre facultada.

Incluso, el hecho de que el Secretario de Hacienda y Crédito Público no se está facultado para resolver una solicitud de devolución y, por ende, que no pueda dar contestación a la presente demanda de nulidad se corrobora con el hecho de que en ninguna Ley, Reglamento o Código se señala que dicha autoridad tenga facultad expresa o tácita para resolver una solicitud de devolución de impuesto, pues tal y como fue señalado estás deberán ser resultas por las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria facultadas para ello, en específico, las que han quedado precisadas.

De tal manera, si en ninguna disposición legal se faculta al Secretario de Hacienda y Crédito Público para resolver las solicitudes de devolución que soliciten los contribuyentes, es evidente que dicha autoridad no puede expresar los motivos y fundamentos de una negativa ficta que se haya configurado, como ocurre en el caso en concreto, pues ello implicaría que estaría resolviendo, en el caso en concreto, la solicitud de devolución presentada por mi mandante por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

A efecto de demostrar lo anterior, resulta pertinente precisar las disposiciones legales aplicables que establecen cuál es la autoridad encargada de tramitar y resolver las solicitudes de devolución de impuestos que sean de su conocimiento y, en su caso, derivado de una negativa ficta que se presente a dicha solicitud, a exponer los motivos y fundamentos que motiven dicha negativa en un juicio de nulidad.

Al respecto, la fracción XL, inciso A del artículo 28 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria4 señala que corresponde a la Administración General de Grandes

Contribuyentes tramitar y resolver las solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al Fisco Federal y las que procedan conforme a las leyes fiscales respecto de los asuntos a que se refiere el presente artículo, así como solicitar la documentación para verificar dicha procedencia y, en su caso, determinar las diferencias.

Por su parte, la fracción III, inciso D, del artículo 29 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria5 dispone que a la **Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1"** le corresponde ejercer las atribuciones señaladas en la fracción XL, apartado A, del artículo 28 del mismo ordenamiento la cual como fue señalado corresponde a tramitar y resolver las solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al Fisco Federal.

De tal manera, esa H. Sala podrá advertir que en su caso la **única** autoridad facultada para resolver la presente solicitud de devolución y, por ende, de dar contestación a la presente demanda es la **Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1"** y no así el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

En efecto, del análisis que esa H. Sala se sirva efectuar de las disposiciones señalas con anterioridad podrá advertir que la **Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1"** es la unidad administrativa encargada de tramitar y dar resolución a las solicitud de devolución del saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta solicitado por mi representada, por lo que dicha autoridad seria en su caso, la única facultada para expresar los motivos y fundamentos de derecho en lo que se apoyó la negativa ficta configurada en el presente asunto.

Al respecto, es importante recordar que **mediante acuerdo dictado el 3 de enero de 2020 esa H. Sala declaró precluido el derecho de la** Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" (**autoridad demandada en el juicio de nulidad**) **para formular su contestación a la demanda**, por lo que esa H. Sala debe declarar como inatendibles los fundamentos y motivos expuestos por el Secretario de Hacienda y Crédito Público en los cuales pretende apoyar la negativa de la devolución solicitada por mi mandante.

Como fue señalado, no es óbice de lo anterior el contenido del artículo 3 fracción II, inciso c) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en el que se señala que el Secretario de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte de los juicios en los que se controvierta el interés fiscal de la Federación.

En virtud de que la referida disposición establece que dicha autoridad podrá apersonarse como parte de los juicios en los que

se controvierta el interés fiscal de la Federación, sin que ello signifique que su apersonamiento implique que pueda llevar a cabo facultades que no le corresponden, como lo sería resolver la solicitud del saldo a favor solicitado por mi representada durante el ejercicio fiscal de 2016 por concepto de impuesto sobre la renta, dando contestación a la presente demanda de nulidad.

De tal manera, se puede afirmar que su intervención en el juicio de conformidad con como parte de conformidad con lo dispuesto por el artículo 3 fracción II, inciso c) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se colma con la vigilancia y conocimiento del juicio respectivo, pues como fue demostrado no tiene la facultad para resolver la solicitud de devolución presentada por mi mandante por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 y, por ende, de dar contestación a la presente demanda expresando los motivos y fundamentos que soportan la negativa ficta impugnada.

Al respecto, es importante recordar que la naturaleza de la figura jurídica denominada negativa ficta, la cual se centra en estimar que el silencio de la autoridad ante una instancia o petición formulada por el gobernado, extendido durante un plazo no interrumpido de tres meses, genera la presunción legal de que la autoridad resolvió de manera negativa; es decir, en forma contraria a los intereses del peticionario, circunstancia que origina su derecho procesal a interponer los medios de defensa pertinentes en contra de esa negativa tácita, o bien, a esperar a que esa autoridad dicte la resolución respectiva.

El silencio administrativo configurado como un acto desestimatorio de la petición elevada por el gobernado, origina una ficción legal, en virtud de la cual la falta de resolución produce la desestimación por silencio del fondo de las pretensiones del particular, lo que se traduce necesariamente en una denegación tácita del contenido material de su petición.

Lo anterior, se desprende de lo dispuesto por el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación al señalar que, en relación con las resoluciones a las peticiones que formulen los contribuyentes a las autoridades, **deberán ser resueltas en un plazo de tres meses**, por lo que una vez transcurrido dicho plazo sin que se

notifique la resolución correspondiente, se considerará que la referida petición se resolvió negativamente.

Cabe destacar que la actualización de la negativa ficta tiene como principal efecto el acceso a la siguiente instancia, es decir, un efecto jurídico procesal, por constituir una técnica que permite a los interesados interponer los medios de defensa pertinentes, sin necesidad de esperar una decisión expresa como presupuesto procesal del sistema de recursos.

Lo anterior, ya que el silencio de la autoridad que genera la negativa ficta permite suponer válidamente la emisión de una resolución contraria a los intereses sustentados en su petición, de donde se sigue necesariamente que la ficción legal en comento se contrae a la estimación de una determinación de fondo, pues no es dable presumir una negativa de lo pedido por el particular, sino solamente si ésta se entiende contraria a lo efectivamente pedido.

De esta manera, la presunción en el sentido de que con su silencio la autoridad está emitiendo una resolución de fondo respecto de sus pretensiones, otorga razón de ser al nacimiento de su derecho a la interposición de los medios de defensa pertinentes ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa a efecto de que la autoridad demandada a través de su contestación de demanda exponga los motivos y fundamentos que soportan dicha negativa.

De hasta lo aquí expuesto, es evidente que en el caso en concreto el Secretario de Hacienda y Crédito Público no podría dar contestación a la presente demanda, pues estaría resolviendo la solicitud de devolución presentada por mi representada al expresar los motivos y fundamentos que soportan la negativa que se ha configurado, situación que conforme a lo expuesto sería ilegal.

En efecto, esa H. Sala no podrá perder de vista que el Secretario de Hacienda y Crédito Público no está facultado para exponer los motivos y fundamentos que sustentan la negativa que se ha configurado en el presente asunto, pues no se encuentra facultada para resolver la solicitud de devolución presentada por mi mandante por concepto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

De tal manera, que tratándose de la impugnación de una negativa ficta, la contestación a la demanda o su ampliación puede únicamente producirse válidamente por la propia autoridad que incurrió en la omisión de dar respuesta oportunamente a la instancia del contribuyente, por la unidad administrativa de su defensa jurídica o por ambas, mas no así, por el Secretario de Hacienda y Crédito Público.
Lo anterior ha sido reconocido por la jurisprudencia 2a/J.52/95, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de

la Nación a través de la cual ha establecido que la contestación a la demanda o su ampliación cuando se impugne una negativa ficta puede producirse válidamente por la propia autoridad que incurrió en la omisión de dar respuesta o por la unidad encargada administrativa encargada de su defensa jurídica.

En efecto, a través de la referida jurisprudencia la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que, tratándose una impugnación a una negativa ficta, las autoridades facultadas para dar contestación a la demanda son la autoridad a la que se le atribuye la omisión, por la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica o por ambas.

De tal manera que, de conformidad con dicha tesis jurisprudencial, la única autoridad facultada para dar contestación a la presente demanda de nulidad seria la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” o en su caso, la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, mas no así el Secretario de Hacienda y Crédito Público como ilegalmente ocurre en el caso en concreto.

Al respecto, como es de conocimiento de esa H. Sala en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, es obligatoria para éstas tratándose de la que decrete el pleno, y además para los Plenos de Circuito, los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y **tribunales administrativos** y del trabajo, locales o federales, por lo que se solicita que la misma sea valorada en dichos términos.

Ahora bien, y como ha quedado precisado, mediante acuerdo dictado el 3 de enero de 2020 esa H. Sala declaró precluido el derecho de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” para formular su contestación de demanda, motivo por el cual **no existe una autoridad con representación procesal que pueda dar contestación a la presente demanda** en la que se demandó la negativa ficta a la solicitud de devolución del saldo a favor presentada por mi mandante por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

Lo anterior, pues como quedó precisado la intervención de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público en los juicios de nulidad en los que se controvierta el interés fiscal de la Federación se limita a tener un conocimiento de los actos que emiten sus subordinados como un medio de control y vigilancia de su desempeño mas no así de intervenir en el juicio a tal grado que pueda dar contestación a una demanda interpuesta en contra de la configuración de una negativa ficta, como ocurre en el caso en concreto.

Ello, pues como quedo precisado su apersonamiento en el juicio de conformidad con el artículo 3 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo no puede trascender al grado de dar contestación a la demanda que se le atribuye a uno de sus subordinados como en el caso lo es la Titular de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, pues estaría llevando a cabo facultades que no le corresponden, como lo son, resolver la solicitud de devolución por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

En ese sentido, al haberse demostrado que el Secretario de Hacienda y Crédito Público no se encuentra facultada para dar los motivos y fundamentos en los que se apoya la negativa de la solicitud de devolución por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, esa H. Sala deberá desestimar dichos argumentos, en virtud de que los mismos no son idóneos para demostrar la validez de la negativa de devolución que nos ocupa.

Derivado de lo anterior, lo procedente es que será que esa H. Sala declare la nulidad de las resoluciones impugnadas y reconozca el derecho subjetivo que le asiste a mi representada para obtener en devolución el saldo a favor solicitado por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

C. Por otra parte, resulta ilegal que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” hayan dado contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada **en representación del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada** en el juicio de nulidad.

i) En primer lugar, resulta ilegal que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” pretendan dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” (autoridad demandada en el juicio de nulidad) pues **mediante acuerdo dictado el 3 de enero de 2020 esa H. Sala declaró precluido**

el derecho de dicha autoridad para formular su contestación de demanda.

En efecto, del análisis que esa H. Sala realice a los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441 a través de los cuales la autoridades fiscales dieron contestación a la presente demanda, podrá advertir que tanto la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4" pretenden dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" tal y como se advierte a continuación:

[Se insertan las primeras páginas de los oficios 900-09-02-2021-404 y 900-09-02-2021-441]

Sin embargo, lo anterior resulta ilegal pues **mediante acuerdo dictado el 3 de enero de 2020 esa H. Sala declaró precluido el derecho de la** Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" (**autoridad demandada en el juicio de nulidad**) **para formular su contestación a la demanda**.

En efecto, mediante el referido acuerdo, esa H. Sala determinó que mediante acuerdo de 30 de septiembre de 2019, se instruyó al Titular de la Subadminstración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos de la Administración General a Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, en su calidad de autoridad demandada, para que formulara su contestación de demanda en el término legal de 30 días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del acuerdo en comento.

En esos términos, esa H. Sala señaló que el acuerdo de 30 de septiembre de 2019 fue notificado, previo aviso mediante correo electrónico y boletín, el día 17 de octubre de 2019, surtiendo sus efectos el 18 de octubre de 2019, razón por la cual el plazo concedido a dicha autoridad corrió del 21 de octubre al 3 de diciembre de 2019, sin que en dicho plazo obrará promoción alguna al respecto en relación con su contestación a la demanda de nulidad instaurada en su contra.

En consecuencia, se **declaró precluido** el derecho de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” para formular su contestación a la demanda, por lo que resulta ilegal que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” pretendan acudir ante esa H. Sala a dar contestación a la demanda, en representación de la referida autoridad, pues el derecho de la referida autoridad ha precluido.

A efecto de crear mayor claridad en el asunto, a continuación, se inserta el acuerdo de 3 de enero de 2020 a través del cual se advierte que esa H. Sala declaró por precluido el derecho de la referida autoridad demandada para formular su contestación:

[Se inserta acuerdo de 3 de enero de 2020]

De la anterior inserción, es claro que esa H. Sala declaró por precluido el derecho de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes diversos “1” (autoridad demandada en el juicio de nulidad) para contestar la demanda de nulidad interpuesta en su contra, por lo que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” no pueden acudir en representación de dicha autoridad a contestar la demanda, pues ello implicaría dotar de una nueva oportunidad a la autoridad demandada para formular dicha contestación, siendo que no se encuentran en el momento procesal oportuno para ello.

Incluso, dicha determinación fue confirmada por esa H. Sala mediante el acuerdo de 1° de junio de 2020 a través del cual se desechó el incidente de nulidad de notificaciones presentado el 11 de febrero de 2020 por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5” en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, así como de la autoridad demandada en contra de la notificación del acuerdo de 30 de septiembre de 2019 y del acuerdo de 3 de enero de 2020.

En el referido acuerdo, esa H. Sala consideró que el acuerdo de 30 de septiembre de 2019 y el de 3 de enero de 2020 fueron notificados de conformidad con las formalidades establecidas en las disposiciones legales aplicables, por lo que determinó desechar dicho incidente, confirmado la preclusión del derecho de la autoridad demandada para formular su contestación a la demanda.

De tal manera, es evidente que si el derecho de la autoridad demandada para formular su contestación a la demanda precluyó, situación que ya ha sido declarado por esa H. Sala, **resulta ilegal que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo**

Contencioso de Grandes Contribuyentes "4" pretendan acudir en representación de dicha autoridad a contestar la demanda razón por la cual deberá tenerse por no formulada, pues tal y como quedó demostrado el plazo para ello ha precluido.

En ese sentido, al haberse demostrado la indebida fundamentación y motivación de las resoluciones impugnadas, lo procedente es que esa H. Sala tenga por no formulada las contestaciones a la demanda formuladas por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4" en representación de la autoridad demandada en el presente juicio.

ii) Por otra parte resulta ilegal que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4" pretendan dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación del Jefe del Servicio de Administración Tributaria pues la misma no forma parte del presente juicio de nulidad.

En efecto, del análisis que esa H. Sala realice a los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441 a través de los cuales la autoridades fiscales dieron contestación a la presente demanda, podrá advertir que tanto la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4" pretenden dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación de la Jefa del Servicio de Administración Tributaria, tal y como se advierte a continuación:

[Se insertan las primeras páginas de los oficios 900-09-02-2021-404 y 900-09-02-2021-441]

Lo anterior resulta ilegal, pues la Jefe del Servicio de Administración Tributaria no es parte en el presente juicio contencioso administrativo, pues la resolución impugnada en el presente juicio no deriva de una autoridad federativa coordinada de conformidad con lo dispuesto por el 3, fracción II, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En efecto, de la referida disposición se desprende que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria será parte en el juicio como autoridad demandada **cuando se controviertan resoluciones de autoridades federativas coordinas emitidas con fundamentos en convenios o acuerdos en materia de coordinación**, respecto de las materias la competencia de ese H. Tribunal, situación que no ocurre en el caso en concreto.

Incluso, **lo anterior fue confirmado mediante acuerdo dictado el 11 de septiembre de 2020**, **a través del cual esa H. Sala**, en atención a la solicitud de regularización del procedimiento presentada por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5” a efecto de emplazar al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y al Secretario de Hacienda y Crédito Público, **señaló que no ha lugar a acordad de conformidad respecto del Jefe del Servicio de Administración Tributaria**.

Ello, pues consideró que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3, fracción II, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo no es procedente emplazar al Jefe del Servicio de Administración Tributaria por tratarse de una resolución administrativa que no deriva de una autoridad federativa coordinada.

A efecto de crear mayor claridad en el asunto, a continuación, se inserta el referido acuerdo:

[Se inserta acuerdo de 11 de septiembre de 2020]

De la anterior inserción, es claro que esa H. Sala consideró que no resultaba procedente emplazar al Jefe del Servicio de Administración Tributaria por las razones expuestas en dicho acuerdo, por lo que el mismo no forma parte del presente juicio de nulidad y, por ende, no puede dar contestación a la presente demanda de nulidad.

En ese sentido, si el Jefe del Servicio de Administración Tributaria no forma parte del presente juicio, resulta ilegal que la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” pretendan dar contestación a la demanda de nulidad interpuesta por mi representada en representación de dicha autoridad.

De ahí, que al haberse demostrado que el Jefe del Servicio no forma parte del presente juicio y, por ende, que no puede dar contestación a la demanda de nulidad presentada por mi representada, lo procedente será que esa H. Sala la tenga por no formulada respecto de dicha autoridad.

En ese sentido, al haberse demostrado la indebida fundamentación y motivación de las resoluciones impugnadas lo procedente es que esa H. Sala tenga por no formulada las

contestaciones a la demanda formuladas por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” en representación del Jefe del Servicio de Administración Tributaria.

D. Aunado a lo anterior, en el supuesto sin conceder que esa H. Sala tenga por formuladas las contestaciones por la autoridad fiscal, la resolución contenida en el oficio 900 09 02-2021-404 resulta ilegal, pues la misma fue emitida en contravención al principio de igualdad procesal que debe regir en cualquier procedimiento, pues el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” en representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dio contestación a la demanda previo a que se hubiera emplazado a juicio a dicha autoridad.

En efecto, a la fecha en que fue emitida dicho oficio a través del cual se dio contestación a la presente demanda (7 de enero de 2021), aún no había sido emplazado a juicio el Secretario de Hacienda y Crédito Público razón por la cual no existía motivo para que dicha autoridad tuviera conocimiento del contenido de la demanda instaurada en su contra, ni de las pruebas ofrecidas por mi representada para acreditar el derecho subjetivo que le asistía a obtener en devolución el saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

En efecto, y tal y como se desprende de la constancia de notificación que obra agrega en el expediente electrónico del juicio de nulidad en que se actúa, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público fue notificada del acuerdo de 11 de septiembre de 2020 por el cual se ordena emplazar a dicha autoridad el 15 de enero de 2021, sin embargo su contestación fue formulada el 7 de enero de 2021, expresando en ella las razones y fundamentos en las cuales se apoyó la negativa de devolución del saldo a favor solicitado por mi representada por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

Lo anterior, pone en evidencia que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público tuvo conocimiento previo del contenido de la demanda instaurada en su contra así como de las pruebas ofrecidas por mi representada para acreditar el derecho subjetivo que le asistía a obtener en devolución el saldo a favor por

concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, pues de otra forma, no hubiera podido estar en posibilidad de expresar los motivos y razones en los que apoyo dicha negativa.

En ese sentido, si la Secretaria de Hacienda y Crédito Público estuvo en posibilidad de conocer el contenido de la demanda y sus pruebas previó a que se le emplazara formalmente a juicio y, por ende, de esgrimir los motivos y fundamentos que sustentan dicha negativa, es evidente que se atenta con el principio de igualdad procesal el cual establece una razonable igualdad de posibilidades en el ejercicio de cada una de las pretensiones de las partes, de modo que no se genere una posición sustancialmente desventajosa para la otra.

Se dice lo anterior, pues si dicha autoridad tuvo conocimiento previo de que fuera emplazada a juicio de la demanda de nulidad y de sus pruebas, es evidente que se le colocó en una situación de ventaja en relación con mi representada, pues ya con el conocimiento de la demanda y sus pruebas ejerció su defensa fuera de los plazos que las disposiciones legales establecen, pues contó con un plazo mayor al de 30 días hábiles posteriores a la notificación de la demanda de nulidad, que prevé la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

El derecho al debido proceso, reconocido por los artículos14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 8, numeral 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, ha sido entendido por la Corte Interamericana de Derechos Humanos como el necesario para que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables.

Así, por el principio de igualdad procesal, se procura la equiparación de oportunidades para ambas partes en las normas procesales, pero también se erige como una regla de actuación del Juez, el cual, como director del proceso, debe mantener, en lo posible, esa igualdad al conducir las actuaciones, a fin de que la victoria de una de las partes no esté determinada por su situación ventajosa, sino por la justicia de sus pretensiones.

En ese sentido lo que este principio demanda es una razonable igualdad de posibilidades en el ejercicio de sus pretensiones, de modo que no se genere una posición sustancialmente desventajosa para una de ellas frente a la otra.

Lo anterior, ha sido reconocido a través de la tesis 1a. CCCXLVI/2018 (10a.) emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En ese sentido, si la Secretaria de Hacienda y Crédito tuvo conocimiento previo a que fuera emplazada a juicio, es evidente

que se le colocó en una situación de ventaja en relación con mi representada, pues ya con el conocimiento de la demanda y sus pruebas, ejerció su defensa contando con un plazo mucho mayor al que las disposiciones legales establecen.

En efecto, no obstante la igualdad procesal debe regir en todo momento durante el presente juicio, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, al tener conocimiento previó de la demanda y de sus pruebas, se colocó en una posición de ventaja en relación con mi representada, pues tuvo tiempos procesales distintos a los que establecen las disposiciones legales, para planear su defensa ante la demanda interpuesta por mi representada.

En ese sentido, al haberse demostrado que la resolución contenida en el oficio 900 09 02-2021-404 resulta ilegal, al haberse emitido en contravención al principio de igualdad procesal que debe regir en cualquier procedimiento, lo procedente es que esa H. Sala declare su nulidad.

Ahora bien, en el supuesto sin conceder de que esa H. Sala tenga por formuladas las contestaciones realizadas por la autoridad a través del oficio 900 09 02-2021-404 y del oficio 900 09 04-2021-441, de manera precautoria mi representada hará valer argumentos en contra de los motivos y fundamentos expresados en dichos oficios a través de la cual se determinó que no existía saldo a favor de mi representada por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.”

ARGUMENTOS DE DEFENSA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA. Al contestar la ampliación de demanda, la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, de la Jefa del Servicio de Administración Tributaria, así como de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” [señalada en el auto admisorio como demandada], sostuvo la legalidad y validez de la resolución ficta impugnada e insistió en la legitimación que tiene para

representar jurídicamente en el presente juicio a las citadas autoridades, por ende, para dar a conocer los fundamentos y motivos de la negativa ficta.

Al formular sus **alegatos**, las partes reiteraron los argumentos que plantearon en la ampliación de demanda y respectiva contestación.

La **litis** en esta parte considerativa se circunscribe a determinar si la autoridad que contestó la demanda estaba legitimada para ello, por ende, para dar a conocer los fundamentos y motivos que dan sustento a la negativa ficta recaída a la solicitud de devolución formulada por la actora.

RESOLUCIÓN DEL PLENO JURISDICCIONAL DE LA SALA SUPERIOR.

Los argumentos de la actora son en parte **INFUNDADOS** y en parte **INOPERANTES**, por tanto, **insuficientes para declarar la nulidad de la resolución ficta impugnada**.

Para justificar la determinación de los suscritos Magistrados, en principio debe tenerse en cuenta el contenido del acuse de la solicitud de devolución que dio origen a la negativa ficta impugnada, la cual obra en el expediente electrónico y que a continuación se reproduce:

gob.mx

Servicio de Administración Tributaria

Solicitud de devolución de impuestos federales

Lugar y Fecha	Clave de R.F.C.
Ciudad de México a 22-04-2019 14:27:59	PEM071128HJA

Folio	Administración
DC971900003171	Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos

Nombre, Denominación o Razón social
PRIMERO EMPRESA MINERA SA DE CV

Estimado contribuyente
Se informa que se ha recibido satisfactoriamente su solicitud de devolución

Datos generales

Origen de la devolución: Saldo a Favor	Tipo de tramite: ISR Personas Morales
Impuesto: Impuesto Sobre la Renta	Concepto: ISR Personas Morales
Tipo de periodicidad: Del Ejercicio	Fecha y hora de la presentación: 22-04-2019 14:27:59
Periodo: Del Ejercicio / Ejercicio: 2016	Medio de presentación: Internet

Información de la declaración por la que se solicita la devolución

Tipo de declaración: Normal	Fecha de Presentación: 31/03/2017
Número de Operación: 170000181359	Importe Solicitado en Devolución: $ 303,933,488
Importe de las devoluciones y/o compensaciones efectuadas sin incluir actualización: $ 0	

gob.mx

Servicio de Administración Tributaria

Solicitud de devolución de impuestos federales

Documentos que acompañan a la solicitud
CUENTA CLABE.zip
FORMATO F 3241 PDF.zip
FORMATO F 3241 ELECTRONICO.zip
DECLARACION ANUAL 2016.zip

Manifiesto bajo protesta de decir verdad, que soy titular de la cuenta CLABE indicada y que la misma se encuentra activa, por lo que autorizo al Servicio de Administración Tributaria para que efectúe el depósito de la devolución en dicha cuenta en caso de ser autorizada.

Si



gob.mx

Servicio de Administración Tributaria

Solicitud de devolución de impuestos federales

Cadena original
||PEM071128HJA|PRIMERO EMPRESA MINERA|55|Saldo a Favor||Impuesto Sobre la Renta|101|2016|Del Ejercicio|303933488|22/04/2019 14:27:53||

Sello digital
sJLQ9DcX3r/k1qnJUg8l7l4QoMrC1C0fFCcOPV/sYRtoXmH8zLaLSYUWNS1ybaJi781vuGclxYzuzxqiJJBHvVzmh3nQDKOvK4jCoIB1CVQIBS0WK IxOIxdPFnTCQktQ78PcZSV5onBgMXLQRvrUxKlhkrOgQohLQH4MpSkgBNM=

Sus datos personales son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT, de conformidad con los lineamientos de protección de datos personales y con las diversas disposiciones fiscales y legales sobre confidencialidad y protección de datos, a fin de ejercer las facultades conferidas a la autoridad fiscal.

Si desea modificar o corregir sus datos personales, puede acudir a la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente de su preferencia y/o a través de la dirección www.sat.gob.mx.

Si desea consultar el estado que guarda la solicitud de devolución, utilice nuestros servicios de Internet en la dirección de www.sat.gob.mx o acuda a la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente a la que corresponda su domicilio fiscal.

Para cualquier aclaración, con gusto le atenderemos en el teléfono (01 800-463-6728) en toda la República.



De la reproducción del acuse de solicitud de devolución [folio DC971900003171], se advierte que la autoridad formuló dicha petición ante la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos.

Aunado a ello, en el auto admisorio, el emplazamiento se llevó a cabo en los términos siguientes:

SALA ESPECIALIZADA EN JUICIOS EN LÍNEA

EXPEDIENTE: 19/2530-24-01-02-02-OL

ACTOR: PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.

Ciudad de México; **treinta de septiembre de dos mil diecinueve.-** Se tiene por recibido el documento electrónico consistente en el escrito ingresado mediante el Sistema de Justicia en Línea de este Tribunal en la misma data en que se actúa, el cual se integra debidamente al expediente electrónico del juicio al rubro citado, y de cuyo examen se desprende que **MARCOS OSIEL PENILLA HERNÁNDEZ,** apoderado legal de **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.**, interpone juicio contencioso administrativo federal contra:----------

«[…] *La resolución de negativa ficta que se ha configurado por parte de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, al no haber resuelto la solicitud de devolución del saldo a favor del impuesto sobre la renta presentada por mi representada el 22 de abril de 2019, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 en cantidad total de $303'933,488, dentro del plazo de tres meses previsto en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación..* **[…].».**----------

Señala como partes demandadas a la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, al Secretario de Hacienda y Crédito Público y al Jefe del Servicio de Administración Tributaria; ofrece pruebas, designa autorizados, señala domicilio y dirección de correo electrónico para oír y recibir notificaciones ----------

VISTO LO ANTERIOR Y DEL ESTUDIO QUE ESTA INSTRUCCIÓN EFECTÚA AL ESCRITO INICIAL DE DEMANDA Y ANEXOS, SE PROVEE:----------
PARTE ACTORA.- PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.----------

PERSONERÍA.- En términos del artículo 5, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **MARCOS OSIEL PENILLA HERNÁNDEZ,** apoderado legal de **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.**, acredita su personalidad con copia certificada del instrumento notarial número **114,954**, pasado ante la fe del notario público número **217**, en la Ciudad de México.----------

RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- La resolución negativa ficta recaída a la solicitud de devolución con número de folio DC971900003171, de fecha veintidós de abril de dos mil diecinueve —y cuyo requerimiento fue desahogado el diez de junio de dos mil diecinueve—, en cantidad de $ 303,933,488.00 (trescientos tres millones novecientos treinta y tres mil cuatrocientos ochenta y ocho pesos 00/100 M.N.), por concepto de salvo a favor de impuesto sobre la renta, correspondiente al ejercicio 2016, atribuida al Titular de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria.----------

LA PARTE DEMANDADA.- Se tiene como autoridad demandada al **Titular de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1" de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria**.----------

EL TERCERO.- En el presente juicio no existe. ----------

ADMISIÓN.- Con fundamento en lo dispuesto por los artículos 3, fracciones III y XV; 36, fracciones I, VII y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; en relación con los diversos 2, 3, 14, 15, y 58-A de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; y 23, fracción II, del Reglamento Interior de este Tribunal, *en relación con el tercer párrafo del artículo quinto*

[…]

De la digitalización de las dos primeras páginas del auto de admisión de demanda, se destaca que la actora señaló como autoridades demandadas a:

1. La Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria.
2. El Jefe del Servicio de Administración Tributaria.
3. El Secretario de Hacienda y Crédito Público.

A pesar de lo anterior, al admitir la demanda, sólo se reconoció el carácter de autoridad demandada a la primera de las unidades administrativas señaladas.

Sin embargo, como se mencionó en el resultando “3º” del presente fallo, mediante auto del 03 de enero de 2020, **se tuvo por precluído el derecho** de la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1” de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, **para contestar la demanda**.

Por otro lado, en auto del 11 de septiembre de 2020, la Magistrada Instructora, proveyó:

TFJA
TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN JUICIOS EN LÍNEA

EXPEDIENTE: 19/2530-24-01-02-02-OL

ACTOR: PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.

Ciudad de México; **once de septiembre de dos mil veinte.**- Agréguese a sus autos el documento electrónico consistente en el oficio número **900 09 05-2020-2096**, ingresado mediante el Sistema de Justicia en Línea de este Tribunal el veintiuno de agosto del presente año, el cual se integra debidamente al expediente electrónico del juicio al rubro citado, y de cuyo examen se desprende que la **Titular de la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "5" de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria,** en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, así como de la autoridad demandada, **solicita la regularización del procedimiento** para el efecto de emplazar al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, así como al Secretario de Hacienda y Crédito Público.- Con fundamento en el artículo 36, fracciones VII y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; se tiene por recibido el oficio de mérito y en atención a su contenido **SE PROVEE**:----------

I. **No ha lugar acordar de conformidad** respecto del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, atento a que en términos del artículo 3°, fracción II, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no es procedente por tratarse de una resolución administrativa que no deriva de una autoridad federativa coordinada. ----------

II. **Se ordena regularizar el procedimiento** para el efecto de que se emplace a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues de conformidad con el artículo 3°, fracción II, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dicha autoridad debe ser llamada a juicio cuando se controvierta el interés fiscal de la Federación; resultando aplicable la jurisprudencia **VIII-J-2aS-108**, aprobada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, con rubro: "***VICIO SUSTANCIAL DE PROCEDIMIENTO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CUANDO SE CONTROVIERTE EL INTERÉS FISCAL.- LO CONSTITUYE LA FALTA DE EMPLAZAMIENTO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO".***----------

Visto lo anterior, esta Instrucción, con fundamento en los artículos 36, fracciones VII y X de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; y 58 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, se regulariza el procedimiento en el presente juicio y se tiene como autoridad demandada al **Secretario de Hacienda y Crédito Público**, mismo que, con copia del documento electrónico que contiene el escrito inicial de demanda y archivos adjuntos a la misma, córrase traslado, emplazándolo para que la conteste dentro del término legal establecido en el artículo **19** de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.----------

NOTIFÍQUESE POR EN TÉRMINOS DEL ARTICULO 58-N DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO; LA

[…]

De la digitalización anterior se observa que la Sala Especializada determinó que era improcedente regularizar el procedimiento con la finalidad de emplazar al Jefe del Servicio de Administración Tributaria; sin embargo, si lo estimó necesario con relación al Secretario de Hacienda y Crédito Público, conforme a lo establecido en el inciso c), fracción II del artículo 3 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Todo lo anterior se refiere, ya que la actora se duele de que en los oficios de contestación, los funcionarios firmantes, señalaron que comparecían en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de "*la autoridad demandada en el juicio*".

En efecto, en los oficios de contestación a la demanda **900 09 02-2021-404** y **900 09 04-2021-441**, suscritos por el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" y por el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4", respectivamente, sustentaron su legitimación para comparecer a juicio, en los términos siguientes:

Oficio 900 09 02-2021-404

"[…]

Lic. Bernardo Flores Cortés, Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2", de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, **EN REPRESENTACIÓN del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público**, quien se ostenta como parte en el presente juicio en el que se controvierte el interés fiscal de la Federación, con fundamento en el artículo 3, fracción II, inciso c), así como segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **de la Jefa del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada en el presente juicio**, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 17 y 31, fracciones XIII y XXXII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal vigente, 1º, 4º y 7º, fracción III, 8 fracción III, Tercero y Quinto Transitorios, de la Ley del Servicio de Administración 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, 9 de

abril de 2012 y 17 de diciembre de 2015, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación, y Tercero Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones contenidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 2, primer párrafo, apartado B, fracción V, inciso i) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, que establece "Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.", 11, fracción I, 13, fracción I, 28, primer párrafo, apartado A, fracciones LVI y LIX, Apartado B, fracción III, así como el último párrafo que señala: "La Administración General de Grandes Contribuyentes estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes: (...)"; numeral 9, inciso b), artículo 29, Apartado I, 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 a los Artículos Primero y Sexto, fracción I, de las disposiciones Transitorias del citado Reglamento, señalando como domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones, el ubicado en Av. Hidalgo No. 77, Módulo III, Planta Baja, Col. Guerrero, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06300, Ciudad de México, (oficialía de partes de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes), así como el correo electrónico: acc.aggc@sat.gob.mx para los mismos efectos; con el debido respeto comparezco a exponer lo siguiente:"

Oficio 900 09 02-2021-441

"[…]

Lic. Juan Carlos Rodolfo Yañez Mendoza, Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4", de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, **EN REPRESENTACIÓN DEL C. SECRETARIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**, quien se ostenta como parte en el juicio de nulidad citado al rubro en el que se controvierte el interés fiscal de la Federación, con fundamento en el artículo 3, fracción II, inciso c), así como segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, de la Jefa del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada en el presente juicio**, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 17 y 31, fracciones XIII y XXXII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal vigente, 1, 4, 7, fracción III y 8, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, 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, 9 de abril de 2012 y 17 de diciembre de 2015, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; 2, primer párrafo, apartado B, fracción V, inciso i) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, que establece "Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.", 11, fracción I, 13, fracción I, 28, primer párrafo, apartado A, fracciones LVI y LIX, tercer párrafo en relación con el Apartado B, fracción III, así como el último párrafo que señala: "La Administración General de Grandes Contribuyentes estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes: […]"; numeral 9, inciso d), artículo 29, Apartado I, fracción III, 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, señalando como domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones, el ubicado en Av. Hidalgo No. 77, Módulo III, Planta Baja, Col. Guerrero, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06300, Ciudad de México, asimismo se señala dirección electrónica institucional para efectos de los avisos electrónicos: acc.aggc@sat.gob.mx con el debido respeto comparezco a exponer lo siguiente:
[…]"

De las transcripciones anteriores se observa que los funcionarios promoventes, comparecieron a contestar la demanda en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de "*la autoridad demandada en el presente juicio*".

Aunado a ello, sustentaron su legitimación procesal entre otros preceptos, en el artículo 28, apartado A, fracciones LVI y LIX, Apartado B, fracción III y último párrafo, numeral 9, inciso b) y d), en relación con el

diverso 29 fracciones I y II, ambos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; disposiciones reglamentarias que establecen lo siguiente:

> "**Artículo 28.-** Corresponde a la **Administración General de Grandes Contribuyentes** las atribuciones que se señalan en el apartado A de este artículo, las cuales se ejercerán respecto de las entidades y sujetos comprendidos en el apartado B de este artículo, conforme a lo siguiente:
>
> **A. Atribuciones:**
> […]
>
> **LVI. Representar al Secretario de Hacienda y Crédito Público**, a la Junta de Gobierno, **al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y a las unidades administrativas** de dicho órgano administrativo desconcentrado, en toda clase de juicios ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, contra resoluciones o actos de éstos o de las autoridades fiscales de las entidades federativas que deriven de la aplicación que dichas autoridades hagan de las leyes fiscales federales en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal, así como para ejercer las acciones, excepciones y defensas que correspondan a las autoridades señaladas en los juicios ante dicho Tribunal;
> […]
>
> **LIX.** Designar a los servidores públicos que tengan el carácter de delegados en los juicios que deriven de los asuntos a que se refiere este artículo.
> […]
>
> **B. Sujetos y entidades.**
> (…)
> **III.** Los contribuyentes personas morales a que se refiere el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta que en el último ejercicio fiscal declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta iguales o superiores a un monto equivalente a 1,250 millones de pesos;
> […]
>
> **La Administración General de Grandes Contribuyentes estará a cargo de un Administrador General, auxiliado** en el ejercicio de sus facultades **por los servidores públicos siguientes**:
> […]
> **9.** Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes:
> […]

b) Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2";
[…]
d) Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4".
[…]"

"**Artículo 29.-** Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Grandes Contribuyentes ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:
[…]

I. A la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes y a las unidades administrativas adscritas a la misma, conforme a lo siguiente:
[…]

II. Administraciones de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "1", "2", "3", "4", "5" y "6", las señaladas en las fracciones VIII, XI, XIII, XVI, LIV, **LVI**, LVII, LVIII, LIX y LX del apartado A del artículo 28 de este Reglamento."
[Resaltado añadido]

De los preceptos legales en cita, se colige que corresponde a la Administración General de Grandes Contribuyentes [que estará a cargo de un Administrador General], entre otras atribuciones, **representar al Secretario de Hacienda y Crédito Público**, a la Junta de Gobierno, **al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y a las unidades administrativas** de dicho órgano administrativo desconcentrado, **en toda clase de juicios ante este Tribunal**, así como señalar a los servidores públicos que tendrán el carácter de delegados en los juicios.

A su vez, la citada Administración General, **puede ser auxiliada por** la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, la cual, cuenta entre otras unidades con el **Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" y el Administrador**

de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4" [quienes suscribieron los oficios de contestación de demanda].

Señalado lo anterior, se califican **infundados en parte e inoperantes por otra,** los argumentos de la actora en los que se duele que tanto el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2", como el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4", pretendieran dar contestación a nombre de las autoridades previamente indicadas.

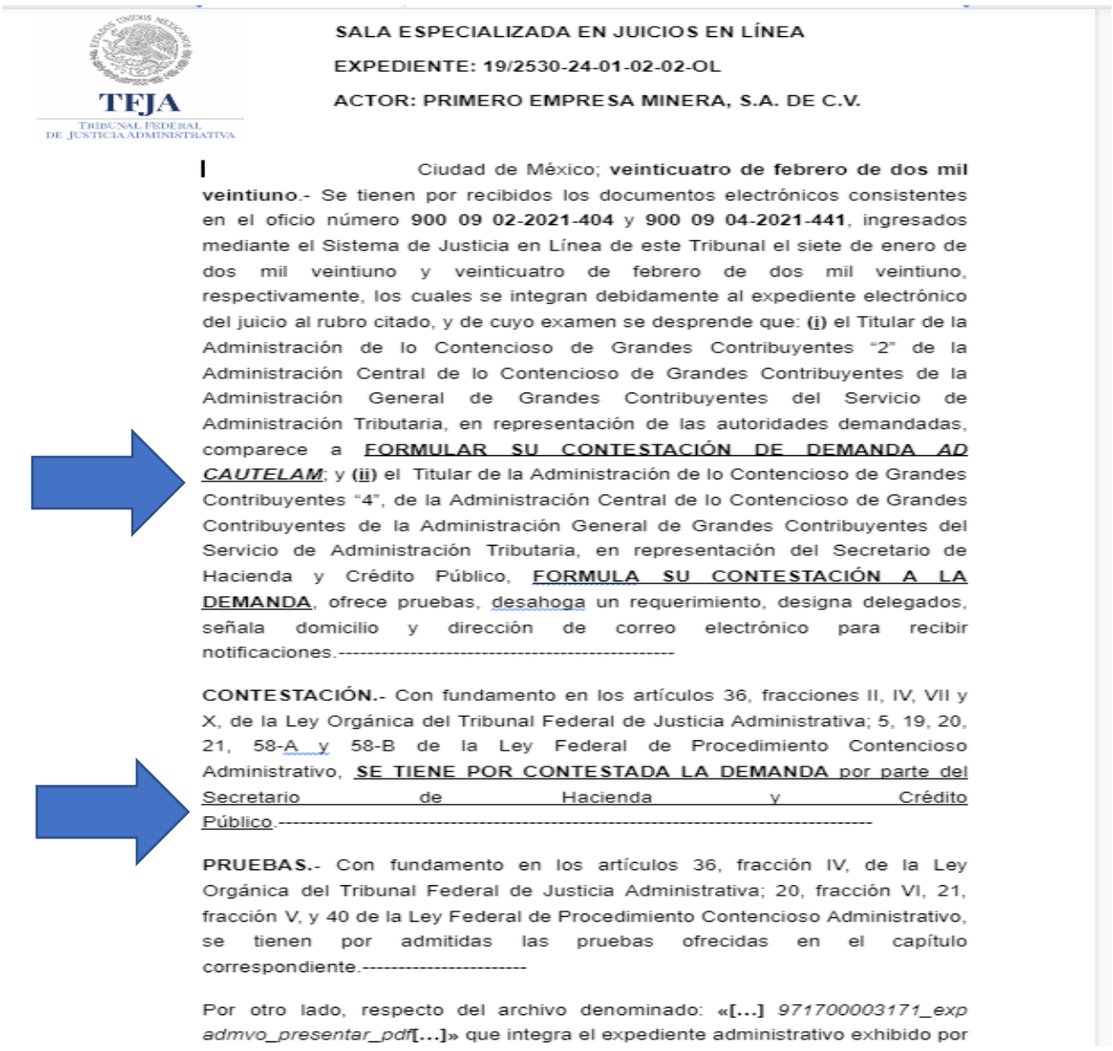
Primero, es infundado porque debe recordarse que conforme al penúltimo párrafo del artículo 5 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la representación de las autoridades en el juicio, corresponderá a las unidades administrativas encargadas de su defensa jurídica.

Por tanto, dado que en términos de los preceptos legales previamente analizados, los Administradores de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" y "4", tienen a su cargo la representación jurídica del **Secretario de Hacienda y Crédito Público**, la Junta de Gobierno, **Jefe del Servicio de Administración Tributaria y las unidades administrativas** de dicho órgano administrativo desconcentrado, con relación a los juicios tramitados ante este Tribunal, es claro que no asiste la razón a la demandante por cuanto hace al planteamiento relativo a la legitimación procesal de dichos funcionarios para dar contestación a la demanda.

Máxime que, la propia actora señaló con el carácter de demandadas al Secretario de Hacienda y Crédito Público, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y a la Subadministración de Fiscalización de Grandes Contribuyentes Diversos "1"; por tanto, si fue su representación jurídica quien compareció a juicio, el planteamiento de la actora deviene **infundado**.

Por otro lado, es **inoperante** el planteamiento relativo a que es ilegal que en los oficios de contestación se haya actuado en representación del **Jefe del Servicio de Administración Tributaria**, así como de **la Subadministración de Fiscalización de Grandes Contribuyentes Diversos "1"**.

La calificativa anterior obedece a que, en auto del 24 de febrero de 2021, la Magistrado Instructora proveyó lo siguiente:



SALA ESPECIALIZADA EN JUICIOS EN LÍNEA

EXPEDIENTE: 19/2530-24-01-02-02-OL

ACTOR: PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.

I Ciudad de México; **veinticuatro de febrero de dos mil veintiuno**.- Se tienen por recibidos los documentos electrónicos consistentes en el oficio número **900 09 02-2021-404** y **900 09 04-2021-441**, ingresados mediante el Sistema de Justicia en Línea de este Tribunal el siete de enero de dos mil veintiuno y veinticuatro de febrero de dos mil veintiuno, respectivamente, los cuales se integran debidamente al expediente electrónico del juicio al rubro citado, y de cuyo examen se desprende que: **(i)** el Titular de la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, en representación de las autoridades demandadas, comparece a FORMULAR SU CONTESTACIÓN DE DEMANDA *AD CAUTELAM*; y **(ii)** el Titular de la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4", de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, FORMULA SU CONTESTACIÓN A LA DEMANDA, ofrece pruebas, desahoga un requerimiento, designa delegados, señala domicilio y dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.----------

CONTESTACIÓN.- Con fundamento en los artículos 36, fracciones II, IV, VII y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 5, 19, 20, 21, 58-A y 58-B de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, SE TIENE POR CONTESTADA LA DEMANDA por parte del Secretario de Hacienda y Crédito Público.----------

PRUEBAS.- Con fundamento en los artículos 36, fracción IV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 20, fracción VI, 21, fracción V, y 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se tienen por admitidas las pruebas ofrecidas en el capítulo correspondiente.----------

Por otro lado, respecto del archivo denominado: «**[…]** *971700003171_exp admvo_presentar_pdf*[…]» que integra el expediente administrativo exhibido por

[…]

De la imagen anterior puede corroborarse que **se tuvo por formulada la contestación de demanda, <u>sólo por cuanto hace al Secretario de Hacienda y Crédito Público</u>**.

En ese sentido, es **inoperante** el planteamiento de la actora respecto a que no debió tenerse por contestada la demanda con relación al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la Subadministración de Fiscalización de Grandes Contribuyentes Diversos “1”, ya que a la primera no se le reconoció tal carácter y a ésta última se le precluyó el derecho, pues, como quedó evidenciado, su planteamiento proviene de una premisa errónea y debe ser desestimado.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis aislada IV.3o.A.66 A, resuelta por Tribunales Colegiados de Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXIII, de Febrero de 2006, página 1769, que establece:

> “**AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN FISCAL. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS INCORRECTAS.-** Los agravios son inoperantes cuando parten de una hipótesis que resulta incorrecta o falsa, y sustentan su argumento en ella, ya que en tal evento resulta inoficioso su examen por el tribunal revisor, pues aun de ser fundado el argumento, en un aspecto meramente jurídico sostenido con base en la premisa incorrecta, a ningún fin práctico se llegaría con su análisis y calificación, debido a que al partir aquél de una suposición que no resultó cierta, sería ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida; como en el caso en que se alegue que la Sala Fiscal determinó que la resolución administrativa era ilegal por encontrarse indebidamente motivada, para luego expresar argumentos encaminados a evidenciar que al tratarse de un vicio formal dentro del proceso de fiscalización se debió declarar la nulidad para efectos y no lisa y llana al tenor de los numerales que al respecto se citen, y del examen a las constancias de autos se aprecia que la responsable no declaró la nulidad de la resolución administrativa sustentándose en el vicio de formalidad mencionado (indebida motivación), sino con base en una cuestión de fondo, lo que ocasiona que resulte innecesario deliberar sobre la legalidad de la nulidad absoluta decretada, al sustentarse tal argumento de ilegalidad en una premisa que no resultó verdadera.”

De igual manera al combatir la supuesta actuación del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y la Subadministración de Fiscalización de Grandes Contribuyentes Diversos “1”, no refuta los fundamentos y motivos que los Administradores de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y “4”, dieron a conocer, a nombre del Secretario de Hacienda y Crédito Público, por lo cual, al no estar dirigidos a controvertir la validez de la resolución ficta impugnada, debe calificarse **inoperante** tal argumento.

Sirve se sustento, por analogía, la jurisprudencia VII-J-1aS-63 de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en la revista que edita este órgano, de la séptima época, año III, no. 20, de marzo 2013, p. 51, cuyo rubro y texto establecen:

> “**CONCEPTO DE ANULACIÓN INOPERANTE.-** Cuando el actor en juicio contencioso administrativo, como concepto de anulación sólo se concreta a señalar una serie de razonamientos, sin controvertir directamente los fundamentos y motivos del acto de autoridad respectivo, deben calificarse como inoperantes**.**”

Idéntica calificativa debe darse a los señalamientos de la demandante respecto a que el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2”, a través del oficio 900 09 02-2021-404, dio contestación a la demanda en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, con antelación a que se le hubiera emplazado a juicio, por lo que alude, esa autoridad contó con un mayor plazo al legalmente establecido, lo que en su opinión es contrario al principio de igualdad procesal.

Se dice que deviene **inoperante** su planteamiento, pues nuevamente, sus alegaciones no se dirigen a combatir los fundamentos y motivos en que se sustentó la resolución ficta, sino que, pretende controvertir que se haya tenido por contestada la demanda respecto del Secretario de Hacienda y Crédito Público, actuación que es atribuible a la Magistrada Instructora y para lo cual, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prevé el recurso de reclamación, sin que éste haya sido interpuesto.

Se invoca en apoyo de lo anterior, por analogía, el precedente VIII-P-SS-310, de este Plano Jurisdiccional, publicado en la revista de este Tribunal, Octava Época, Año IV, Número 31, febrero dos mil diecinueve, página 100, que establece:

> **ARGUMENTOS INOPERANTES.- REVISTEN TAL CARÁCTER LOS RELATIVOS A LA INDEBIDA ADMISIÓN DEL ESCRITO DE AMPLIACIÓN A LA DEMANDA.-** Del análisis efectuado a los artículos 8 y 9 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que tales dispositivos no prevén la indebida admisión del escrito de ampliación a la demanda, como causa de improcedencia y sobreseimiento del juicio contencioso administrativo federal; por tanto, resultan inoperantes los argumentos hechos valer por la autoridad como causal de improcedencia y sobreseimiento del juicio contencioso administrativo federal, aduciendo que al emitir sentencia definitiva no deben considerarse los conceptos de impugnación esgrimidos por la parte actora mediante ampliación a la demanda; ya que, a su consideración era improcedente conceder a la demandante plazo para ampliar el escrito inicial; pues, de los citados numerales no se advierte tal consecuencia; además, en todo caso la autoridad demandada debió agotar el recurso de reclamación previsto en el artículo 59 de la citada ley, medio idóneo para cuestionar la decisión del Magistrado Instructor de tener por ampliada la demanda.

Aunado a lo anterior, la actora pierde de vista que a través del diverso 900 09 02-2021-441, ya emplazada la citada Secretaría, se apersonó en su nombre el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” y reiteró los fundamentos y motivos expresados en el oficio 900 09 02-2021-404, en que se apoyaba la emisión de la resolución ficta controvertida.

Ahora, por cuanto hace a que el Secretario de Hacienda y Crédito Público, carece de competencia para resolver su solicitud de devolución, ya que dicha facultad correspondía a la Subadministración de Fiscalización de Grandes Contribuyentes Diversos “1”, a quien se le tuvo por precluído su derecho; también se desestima **infundado** dicho planteamiento.

Para explicar lo anterior, es necesario tener en cuenta lo dispuesto por el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual establece:

> **ARTÍCULO 22.-** En la contestación de la demanda no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada.
> En caso de resolución negativa ficta, **la autoridad demandada o la facultada para contestar la demanda, expresará los hechos y el derecho en que se apoya la misma**.
> […]
> [Énfasis añadido]

Conforme al segundo párrafo del precepto legal en cita, en caso de la resolución negativa ficta, será a la autoridad demandada o a la facultada para contestar la demanda a quien corresponderá dar a conocer los hechos y el derecho en que se apoya la misma.

En ese sentido, dado que por auto del 11 de septiembre de 2020, se recoció el carácter de autoridad demandada al Secretario de Hacienda y Crédito Público [quien incluso fue señalado con tal carácter en el escrito inicial], es inconcuso que, contrario a lo que aduce la demandante, los Administradores de lo Contencioso de Grandes

Contribuyentes “2” y “4”, al tener a su cargo la representación jurídica, sí podían darle a conocer los fundamentos y motivos en que se apoya la negativa ficta.

En efecto, aun cuando la actora alega que la única autoridad facultada para resolver la solicitud de la devolución era la Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “1”, conforme a lo dispuesto por los artículos 28, Apartado A, fracción XL, en relación con el diverso 29, apartado D, fracción III, ambos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, su planteamiento es **infundado** ya que soslaya que en el caso se configuró la resolución **ficta**.

Esto es, la negativa ficta como ficción legal, implica que ante la falta de resolución por el silencio de la autoridad, produce la desestimación del fondo de las pretensiones del particular, lo que se traduce necesariamente en una denegación tácita del contenido material de su petición; es decir, **su petición fue resuelta** en sentido negativo **por el silencio de la autoridad**.

Entonces, **al contestar la demanda**, la autoridad que comparece a juicio, **no es quien resuelve la instancia**, sino **únicamente da a conocer** los fundamentos y motivos que sustentan la negativa que recayó a su pretensión, lo cual es acorde a la legitimación procesal que le confiere la ley adjetiva a la autoridad demandada o facultada para comparecer a juicio.

Por consiguiente, si el Secretario de Hacienda y Crédito Público, cuenta con el carácter de autoridad demandada en el presente juicio y su representación jurídica fue legalmente ejercida por los Administradores de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y “4”, es claro que cuentan con la legitimación procesal para dar a conocer las consideraciones en que se apoya la resolución ficta impugnada.

En síntesis y a modo de respuesta al punto de litis fijado al inicio de esta parte considerativa, la autoridad que contestó la demanda **SI** estaba legitimada para ello, por tanto, **también** para dar a conocer los fundamentos y motivos que dan sustento a la negativa ficta recaída a la solicitud de devolución formulada por la actora.

SEXTO. LEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN FICTA IMPUGNADA. Dado que los conceptos de anulación **Segundo**, **Tercero y Cuarto** del escrito de ampliación de demanda, están estrechamente relacionados entre sí, se procede a su análisis conjunto. Para ello, a continuación, se reproduce lo planteado por la demandante:

> "**SEGUNDO. ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA AL DERIVAR UNA INDEBIDA APRECIACIÓN DE LOS HECHOS Y DE UN INCORRECTO ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN APORTADA POR LA HOY ACTORA.**
>
> Las resoluciones contenidas en el oficio 900 09 02-2021-404 y en el oficio 900 09 04-2021-441 resultan ilegales al contravenir lo dispuesto en los artículos 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 14 y 16 de la Constitución Federal, pues la mismas derivan de un incorrecta apreciación de los hechos e indebida valoración de las pruebas ofrecidas durante el trámite de la devolución, así como de una indebida interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales por lo que la misma carece de la debida fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe contener.
>
> **A.** A través de las resoluciones contenidas en el oficio 900 09 02-2021-404 y en el oficio 900 09 04-2021-441 la autoridad fiscal sostuvo no resultaba procedente el saldo a favor solicitado por mi representada por concepto de impuesto sobre la renta

correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 a partir de las siguientes consideraciones:

a) Que atentos a la fecha en que mi representada formuló su petición de un acuerdo anticipado de precios de transferencia (APA) fue el 17 de octubre de 2011, se tiene que los efectos de dicha respuesta de la autoridad únicamente surten respecto de los ejercicios de 2010 (año anterior), 2011 (ejercicio en el cual se solicita), 2012, 2013 y 2014 (tres siguientes ejercicios)

b) Que tomando en consideración que en el ejercicio por el cual mi representada se autodeterminó el saldo a favor que hoy solicita en devolución corresponde a 2016, resulta evidente que la resolución que le fue emitida por la Administración Central de Precios de Transferencia no puede surtir efectos, en tanto que la misma solo resulta aplicable por los ejercicios de 2010 a 2014, quedando fuera de su ámbito de aplicación el ejercicio fiscal de 2016.

c) Que por tal motivo, resulta incorrecta la actuación de mi representada, en cuanto a que la misma pretende seguir aplicando en sus términos la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-528885 de 4 de octubre de 2012, emitida por la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, a **través de la cual, se resolvió que la operación de venta de plata a su parte relacionada en el extranjero STB, resulta un negocio rentable**, con efectos únicamente para los ejercicios fiscales de 2010 a 2014.

e) Que no obstante, en el supuesto sin conceder que la resolución mencionada pudiera resultar aplicable respecto a un diverso ejercicio por el cual no se solicitó ni se otorgó, lo cierto es que la misma resulta inaplicable para el ejercicio solicitado en devolución, pues la venta de plata refinada se restringió a que la misma obtuviera ganancias a lo largo del contrato celebrado por lo que si en el ejercicio fiscal de 2016 mi representada obtuvo perdidas, los resuelto por la Administración Central de Precios de Trasferencia no resulta aplicable, en tanto que no se obtuvieron ganancias por la operación de la venta de la plata refinada a su parte relacionada en el extranjero STB.

f) Que de la revisión a las documentales e información aportada en el trámite que nos ocupa por mi representada, así como aquellos conocidos en términos de artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el hecho económico que lleva a cabo su representada consistente en la enajenación de oro y plata, no le depara ni le genera utilidad alguna, pues se conoció que por la venta de plata refinada que realiza a su único cliente SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED, esta es enajenada a un valor inferior al de mercado internacional (como fue evidenciado con antelación), esto es, a $4.04 dólares americanos por onza, lo cual se desprendió del contrato celebrado con su parte relacionada residente en el extranjero, operación por la

cual, obtuvo en el ejercicio fiscal 2016, un ingreso de $501,188,002.96 MXN, sin que la autoridad fiscal no advierte razón de negocios en dichas operaciones.

g) Que el precio promedio internacional de la plata durante el ejercicio de 2016, de acuerdo a fuentes oficiales como lo es la Secretaría de Economía, fue de USD $17.13, el cual comparado contra el precio fijo de USD $4.24 bajo el cual, su representada efectuó las operaciones de venta con su parte relacionada en el extranjero, no le otorga rentabilidad a aquellas, lo cual advierte a la autoridad fiscal de que las mismas carecen de “sustancia económica” “razón de negocios y rentabilidad

h) Que la autoridad fiscal cuestiona el sentido que para la actora tiene el mantener una obligación contractual que, evidentemente le trae mayor perjuicio que beneficio para su negocio, pues atentos que el precio internacional de mercado del mineral en comento durante el periodo por el cual solicita la devolución, fue mayor al precio fijo bajo el cual la misma contrató la venta, pues tomando los precios internacionales de la plata señalados, se advierte que no existe alguna razón lógica que permita concluir a la autoridad fiscal que dichas operaciones se efectuaron con la verdadera intención de obtener ganancias, que es lo que toda empresa persigue

i) Que la autoridad fiscal realizó un estimado, con base en los papeles de trabajo y datos ahí asentados por mes de sus ingresos por concepto de plata y número de onzas, en la que también se agregan los ingresos por concepto de oro en el que también existe una desviación ya que en diversos meses utilizaron un precio por debajo del precio internacional de los metales, según fuentes oficiales como el que correspondió al precio de la plata a USD $17.13.

j) Que en esta tesitura, se puede observar en este ejercicio efectuado, si la plata se vendiera de acuerdo al precio internacional de los metales obtendría ingresos por $1’416,478,194.00, lo que multiplicado por la tasa del 30%, podría traducirse fácilmente en un impuesto a cargo de $ 424´943,458.00, que si se compara con la cantidad solicitada en devolución, prácticamente dicho saldo a favor quedaría anulado se la siguiente manera:

	Total Importe MXN		
Concepto	Gold	Silver	TOTAL MXN
Ingresos por venta oro y plata según papeles de **Primero Empresa Minera**	$ 2,278,427,763.52	$ 501,188,002.96	$ 2,779,615,766.48
Ingresos por venta oro y plata según papeles elaborados por **esta Autoridad**	$ 2,308,262,852.93	$ 1,917,666,196.95	$ 4,225,929,049.89
Diferencias	$ 29,835,089.41	$ 1,416,478,193.99	$ 1,446,313,283.41

k) Que se observa una estrategia en la cual se considera omisión de ingresos por $1’416,478,194.00, mismos que si se tradujeran en impuesto equivaldrían a $424´943,458.00, de impuesto causado, mismo que nulifica el impuesto a favor determinado por Primero Empresa Minera en la solicitud de devolución.

Como no pasará desapercibido para esa H. Sala, las anteriores consideraciones resultan ilegales al derivar de una incorrecta apreciación de los hechos así como de un indebido análisis a la pruebas aportadas por mi representada en contravención a lo dispuesto por los artículos 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 14 y 16 de la Constitución Federal tal y como se demostrara a continuación.

B. Resulta ilegal que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señale en sus oficios de contestación de demanda que la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 emitida por la Administración Central de Precios de Trasferencia a través de la cual se resolvió que la operación de la venta de plata con la parte relacionada de mi representada en el extranjero Silver Trading Barbados (en adelante “STB”) solo resulta aplicable por los ejercicios de 2010 a 2014, quedando fuera de su ámbito de aplicación el ejercicio fiscal de 2016.

Lo anterior, pues contrario a lo señalado por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, las resoluciones emitidas en términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación (APA’s) únicamente podrán ser cancelados o dejarán de surtir sus efectos si se comete fraude durante la celebración de dicho acuerdo, o ante un incumplimiento de las condiciones previstas en el mismo, situación que de ninguna manera ocurre en el caso, por lo que dicha resolución continua aplicado para ejercicios posteriores a 2014.

A efecto demostrar dicha situación, resulta importante precisar los antecedentes de los APA´s y su regulación en el ámbito internacional y nacional.

i) *Antecedentes de los APA’s y regulación en el ámbito internacional*

Como lo señala la OCDE a través de sus Directrices, a efecto de que los grupos multinacionales operen en un nivel de competitividad equitativo con el de empresas domésticas, fue necesaria la implementación de una serie de mecanismos que

eviten la erosión de la base en países con altas tasas impositivas, así como la migración de utilidades a jurisdicciones donde existe poca o nula actividad económica, como lo serían las reglas de precios de transferencia.

A efecto de determinar si una operación cumple con el principio de "plena competencia" o "*arm's length"*, esto es, que use los mismos precios o montos de contraprestaciones que utilizarían partes independientes en operaciones comparables, la OCDE ha publicado en sus Directrices de Precios de Transferencia, diversos métodos.

Desde la publicación de sus primeras Directrices de Precios de Transferencia en 1995 y hasta la fecha, la OCDE ha advertido la necesidad de la implementación de mecanismos administrativos **que prevengan disputas por diferencias de criterio en la aplicación de los distintos métodos de precios de transferencia.**

Uno de estos mecanismos consiste en los acuerdos anticipados de precios de transferencia o "APA's", definidos por la OCDE en sus Guías de Precios de Transferencia como *"acuerdo que determina, con carácter previo a la ejecución de la operación vinculada, una serie de criterios oportunos (relativos, por ejemplo, al método, los comparables, los ajustes pertinentes y las hipótesis críticas relacionadas con eventos futuros) para la determinación de precios de transferencia aplicados a estas operaciones, a lo largo de un cierto periodo".*

LA OCDE señala que los APV's (como dicha Organización se refiere a los APA's en sus Guías de Precios de Transferencia) "*se inician formalmente por el contribuyente e implican **la negociación** entre el contribuyente, una o más empresas asociadas y una o más administraciones tributarias."*

En este sentido, podemos advertir que el APA es un **acuerdo de voluntades** entre un Estado y un contribuyente, sobre los precios que serán utilizados en operaciones efectuadas con partes relacionadas.

La OCDE ha buscado que este tipo de acuerdos especializados en materia de precios de transferencia reemplacen al resto de los medios domésticos e internacionales para la discusión y resolución de asuntos relacionados con dicha materia.

Dicho organismo establece en el apartado F de dichas Directrices que "*una vez concluido el APV, las administraciones tributarias deben garantizar a las empresas asociadas de su jurisdicción* ***que no se efectuará ningún ajuste de precios de transferencia en tanto que los contribuyentes cumplan los términos de los acuerdos.*** *El APV debería contener igualmente una* ***cláusula que prevea la posibilidad de revisión o anulación del acuerdo en años futuros (quizá tomando como referencia un rango) en caso de modificación importante de las operaciones de la empresa o de circunstancias económicas imprevisibles*** *(por ejemplo, modificaciones importantes de los tipos de cambio) que afecten severamente la fiabilidad del método utilizado, en modo tal que las empresas independientes hubieran considerado estos cambios como significativos para la determinación de sus precios de transferencia…****El APV debe poder cancelarse, incluso retroactivamente, en caso de fraude o tergiversación de la información en el curso de las negociaciones del APV o en caso de inobservancia por el contribuyente de las condiciones previstas en el mismo****."*

De lo anterior se advierte que, en el ámbito internacional, se busca que las administraciones tributarias **aseguren a los contribuyentes que no efectuarán ajustes de precios de transferencia, a menos que exista un incumplimiento con el acuerdo o la comisión de un fraude en la obtención del mismo (circunstancia que, no fue demostrada por las autoridades demandadas en el presente caso).**

En este sentido, se puede advertir que no se prevé de ninguna manera que las autoridades demandas puedan desconocer el contenido de los referidos acuerdos, atendiendo precisamente a la naturaleza que tienen de otorgar seguridad, tanto al contribuyente, como a las autoridades fiscales, respecto de las contraprestaciones que serán utilizadas en una determinada operación.

La única forma de que un APA **sea cancelado** es si el contribuyente **comete fraude durante la celebración de dicho acuerdo o si incumple con las condiciones pactados en el mismo**. De lo contrario, el APA es un acuerdo cuyo carácter debe ser inmutable, tanto para las administraciones tributarias, como para los contribuyentes.

Lo anterior resulta lógico, pues **son las administraciones tributarias quienes son expertas en los métodos de precios de transferencia y su aplicación, por lo que la única razón por la que se podría permitir la cancelación de un acuerdo de este tipo es por causas no imputables a dichas autoridades que las lleven a suscribir un acuerdo que no se haya encontrado acorde a la realidad, [sic]**

Dicha postura fue reforzada por la OCDE en el ámbito del APA bilateral con la denominada *"Acción 14: "Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective"* del "Reporte Final para combatir la Erosión de la base imponible y traslado de beneficios (*BEPS Project*)" que establece en el Apartado B (Mejores práctica), inciso 2, "La mejor práctica No. 4" que los países deberían buscar implementar programas bilaterales para la emisión de APA's, tan pronto como tengan la capacidad para hacerlo, en virtud de que los APA's obtenidos de manera conjunta entre las autoridades competentes miembros de un tratado, **producen un alto nivel de certeza** entre ambas jurisdicciones, disminuyen la probabilidad de una doble imposición fiscal y **pueden prevenir de manera proactiva disputas en materia de precios de transferencia.**

En relación con lo establecido por la OCDE, es importante señalar que los comentarios efectuados por dicha Organización en sus Directrices constituyen una fuente de interpretación de conformidad con el artículo 179 de la LISR actual que señala que deben ser consideradas para efectos de lo dispuesto en el Capítulo II del Título VI de dicho ordenamiento (De las Empresas Multinacionales).

En este sentido, en términos de lo expresamente reconocido por la LISR, las Directrices de la OCDE resultan aplicables para aquellas operaciones realizadas entre contribuyentes y sus partes relacionadas en el extranjero, como lo son aquellas sobre las cuales versó el APA otorgado.

De igual forma, dichas Directrices constituyen una fuente de interpretación de conformidad con lo sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En efecto, mediante diversos criterios16, nuestro Máximo Tribunal ha establecido que los Comentarios emitidos por la OCDE a los Convenios para Evitar la Doble Tributación, **así como las Directrices emitidas en materia de precios de transferencia**, son una fuente de interpretación que debe ser tomada en consideración al momento de analizar las figuras comprendidas en dichos instrumentos internacionales.

Lo anterior no hace más que evidenciar que, contrario a lo señalado por las autoridades demandadas, la misma comunidad fiscal internacional es coincidente en sostener que los APA solo

pueden **ser cancelados si el contribuyente comete fraude durante la celebración de dicho acuerdo o si incumple con las condiciones pactados en el mismo** pues son instrumentos que generan certidumbre a los contribuyentes que realizan operaciones entre partes relacionadas.

En este sentido, si dichas Directrices señalan que los APA's únicamente podrán ser dejados sin efectos, ya sea cuando el contribuyente no cumpla con los términos del acuerdo, o cuando actúe de mala fe, es evidente que ello debe ser tomado en consideración a efecto de interpretar la validez de dichos acuerdos en el sentido que surten sus efectos más allá del ejercicio fiscal de 2014 y no únicamente hasta dicho ejercicio como incorrectamente lo señalan las autoridades demandas al contestar su demanda.

En adición a lo anterior, diversas legislaciones, como la española, en materia de impuesto sobre sociedades, han adoptado en sus sistemas jurídicos los denominados "acuerdos previos sobre valoración de precios de transferencia" para el efecto de crear mayor certeza jurídica a los contribuyentes con el objeto de que la Administración tributaria determine el valor de mercado de las operaciones efectuadas entre partes relacionadas (o personas o entidades vinculadas, de acuerdo a dicha legislación), en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

Dicha figura es regulada tanto por la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades, específicamente en el Título IV, artículo 16, como por el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades18, en específico en el Capítulo VII "acuerdos previos de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas", artículos 21 a 36.

De la lectura de ambos dispositivos legales, se desprende que el procedimiento de obtención de "acuerdos previos sobre valoración de operaciones entre entidades vinculadas" fue regulado con el objeto de crear mayor certeza jurídica no solo a los contribuyentes, sino también al gobierno, quien utiliza dichos procedimientos con el objeto de verificar una valoración debida de los precios en operaciones entre entidades vinculadas.

Asimismo, a efecto de crear certeza jurídica respecto de dichos acuerdos, se establece que la resolución recaída a los mismos **no será recurrible por ninguna de las partes**, esto es, puntualmente el artículo 2619, Capítulo VII del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades se establece que la resolución que emitan las autoridades derivado del procedimiento de obtención de la misma no aceptará ningún recurso.

En Francia, de conformidad con el párrafo 7° del artículo L. 80 B del Libro de Procedimientos Fiscales (LPF),20 la garantía prevista en el artículo L. 80 A del LPF se aplicará cuando la

administración haya celebrado un acuerdo previo sobre el método para determinar los precios mencionados en el párrafo 2° del Artículo L. 13 B del LPF.

De este modo, las empresas tendrán seguridad jurídica de naturaleza legislativa que les permitirá evitar cuestionar el método para determinar su precio de transferencia, excepto en los siguientes casos:

- **Tergiversación de los hechos, ocultación de información, errores u omisiones atribuibles al contribuyente al establecer su reclamo;**
- Incumplimiento de las obligaciones contenidas en el acuerdo o maniobras fraudulentas.

En el caso de una operación de auditoría fiscal externa que cubra los períodos cubiertos por el acuerdo, las investigaciones del auditor no podrán cuestionar los términos del acuerdo. Por otro lado, el servicio estará dirigido a verificar la sinceridad de los hechos presentados por el contribuyente durante el procedimiento de instrucción del acuerdo y el respeto de las obligaciones que le impone el acuerdo, así como el estado de los supuestos subyacentes al acuerdo, desencadenando su posible revisión.

En los Estados Unidos de América, el Tribunal Fiscal en el caso "*Eaton Corporation and Subsidiaries v. Commissioner*," T.C. Memorando, 2017-14721 determinó que el Servicio de Rentas Internas de Estados Unidos (*Interal Revenue Service*, adelante IRS por sus siglas en inglés) abusó de su discreción al cancelar dos APA's que cubren la transferencia de ciertos productos, la licencia de propiedad de intangibles y el costo compartido entre las subsidiarias de la empresa en los Estados Unidos y subsidiarias extranjeras en Puerto Rico y República Dominicana.

Lo anterior, al determinar que, durante la tramitación de los APA's, la información proporcionada por la empresa era conocida por el IRS, éste tuvo la oportunidad de cuestionar la misma previo a validar los APA; sin embargo, no lo hizo, aunado a que la información que se proporcionó durante la tramitación de los APA's no tuvo impacto en su emisión, por lo que la revocación de dichos acuerdos con posterioridad a su emisión, es arbitraria, caprichosa e irracional.

En el caso referido el tribunal señaló que los APA's son acuerdos vinculantes, y el IRS pudo no haberlos aceptado, sin embargo, dado que los aceptó, éstos **sólo podrían cancelarse de acuerdo con los procedimientos legales establecidos para tal efecto, específicamente, la existencia de hechos no conocidos por el IRS, que hubieran guiado a la emisión de APA's enteramente diferentes o, en su caso, de ningún APA**, lo cual no sucedió en el caso.

En América Latina de igual forma se han seguido las directrices anteriores, en cuanto a la regulación de los APA's como acuerdos que no son susceptibles **de ser cancelados o revocados al contribuyente, a menos que existan causas no imputables a las autoridades fiscales.**
En Chile, por ejemplo, los APA's se encuentran previstos en el artículo 41-E de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en donde se señala que *"los contribuyentes que realicen operaciones con partes relacionadas podrán proponer al Servicio un acuerdo anticipado en cuanto a la determinación del precio, valor o rentabilidad normal de mercado de tales operaciones."*

Dicha disposición establece que únicamente **podrá cancelarse un APA cuando exista una variación sustancial en los antecedentes o circunstancias esenciales que se tuvieron a la vista, o cuando el contribuyente se haya basado en antecedentes erróneos o maliciosos, en cuyo caso el APA se cancelará con efectos retroactivos a la fecha de suscripción**.

Por su parte, en la República del Perú los APA's se encuentran previstos en el artículo 32 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en donde incluso se definen como "*convenios de derecho civil celebrados en la Administración Tributaria y los contribuyentes domiciliados que participen en operaciones internacionales"*

Dicha disposición **señala que este tipo de acuerdos no pueden ser dejados sin efectos, salvo que exista una sentencia condenatoria al contribuyente por delitos tributarios; o en caso de que exista incumplimiento de los términos y condiciones previstos en el acuerdo, a partir de la fecha en que el incumplimiento se hubiere verificado.**

En Colombia, el artículo 1.2.2.4.1. del Decreto 1625 de 2016 define al APA como aquél *"suscrito entre la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN y el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementario, que lo solicite, en el que se determina, para efectos del impuesto sobre la renta y complementario, un conjunto de criterios y una metodología para la fijación de los precios, montos de contraprestación o márgenes de utilidad aplicables durante determinados periodos fiscales a las operaciones que se realicen con vinculados."*

El artículo 1.2.2.4.9 de dicho ordenamiento, señala que el APA podrá **terminarse únicamente cuando el contribuyente hubiere incumplido alguna de las condiciones en el acuerdo, existan variaciones significativas en los supuestos, o el contribuyente hubiere presentado información que no corresponde con la realidad** (en cuyo caso, la cancelación del APA será retroactiva).

En este sentido, una vez más se reconoce que los únicos supuestos para la cancelación del APA son:

i) Cuando el contribuyente incumpla las condiciones del acuerdo.

ii) Cuando el contribuyente hubiere actuado de mala fe, en cuyo caso el APA será nulo con efectos retroactivos.

El análisis de derecho comparado efectuado en el presente es de suma relevancia pues, incluso, a nivel internacional los APA's tienen como objeto crear certeza jurídica no solo a los contribuyentes, sino también a las autoridades fiscales, y **únicamente podrán terminarse por causas no imputables a la administración pública**, como podrían ser el hecho de que se hubiera presentado un fraude durante la celebración de dicho acuerdo o ante un incumplimiento de las condiciones previstas en el mismo.

En ese sentido, si la autoridad al contestar su demanda no demostró que se hayan actualizado algunas de las mencionadas causales para que dejara de surtir sus efectos la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012, es evidente que el mismo si pudo ser aplicado por mi representada durante el ejercicio fiscal de 2016 y con ello llevar a cabo la metodología prevista en dicho oficio derivado de las operaciones llevadas a cabo con su parte relacionada STB por la venta del plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD por onza.

Dicho lo anterior, a continuación, se detallarán brevemente los antecedentes y regulación del APA en nuestro país, a efecto de que esa H. Sala pueda advertir que, tal y como ocurrió en los casos anteriores, el legislador mexicano buscó regular este tipo de acuerdos de la misma manera, con la intención de que los

mismos no pudieran dejar surtir sus efectos, circunstancia que es ignorada por la autoridad al dar contestación de su demanda.

ii) *Regulación en el sistema jurídico mexicano*

En 1994 se introdujo el artículo 34-A del CFF para efecto de regular las consultas de los particulares respecto de la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas.

La facultad de otorgar al contribuyente un acuerdo con las autoridades fiscales en dichos términos, fue contemplada por el legislador tomando en consideración la necesidad de dotar de certeza jurídica reforzada a los contribuyentes que realizan operaciones internacionales.

Lo anterior se desprende de la exposición de motivos de la reforma al CFF de 1996, la cual en su parte conducente establece textualmente que los APA's fueron creados para d**ar una mayor certeza al contribuyente que realiza operaciones internacionales con sus partes relacionadas.**

Así, es claro que la intención del legislador fue dar mayor certeza jurídica a los contribuyentes sobre si las operaciones que celebran con partes relacionadas fueron efectivamente pactadas a precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, pues contempló la facultad de que las autoridades alcanzaran un acuerdo con los contribuyentes que confirmara dicha situación.

Específicamente, el legislador estableció de forma clara, que la única razón por la cual un APA podrá ser dejado sin efectos, es si el contribuyente incumple con los términos del acuerdo alcanzado con las autoridades fiscales.

Cómo fue demostrado en el inciso inmediato anterior, los legisladores de los distintos países que regulan los APA's, así como la OCDE, han establecido reglas específicas para regular en qué casos es procedente que un APA sea dejado sin efectos, las cuales consisten principalmente en si el contribuyente actúa de mala fe o si incumple con los términos acordados con las autoridades fiscales.

Los supuestos de anulación de los APA's se encuentran establecidos específicamente en las disposiciones legales que regulan dichos instrumentos, lo cual genera seguridad jurídica entre los contribuyentes que los utilicen.

Nuestro país no es la excepción a lo anterior, pues regula el APA en el artículo 34-A del CFF estableciendo (al igual que las legislaciones extranjeras analizadas previamente) **los**

supuestos específicos por las cuales un APA podrá ser declarado nulo.

En efecto, dicha disposición señala en su último párrafo que ***"la validez de las resoluciones podrá condicionarse al cumplimiento de requisitos que demuestren que las operaciones objeto de la resolución"***, por lo que debemos interpretar el artículo 34-A del CFF en el sentido de que dicho supuesto es el único en el cual podrá anularse un APA.

Sostener que un APA puede ser condicionado a un periodo de validez no solamente desnaturalizaría el APA como un mecanismo establecido por el legislador a efecto de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, sino que además adicionaría supuestos adicionales a los previstos por el legislador por los cuales este tipo de acuerdos podría anularse.

En este sentido, contribuyentes que alcancen un acuerdo con las autoridades fiscales no tendrían certeza alguna, pues no obstante hayan actuado de buena fe, apegándose en todo momento a las disposiciones legales, las autoridades podrían considerar de manera arbitraria que el mismo ha dejado de surtir efectos, como ocurre en el caso en concreto.

No pasa desapercibido por mi representada el contenido del segundo párrafo del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación el que se señala que "*las resoluciones que en su caso se emitan en los términos de este artículo podrán surtir sus efectos en el ejercicio en que se soliciten, en el ejercicio inmediato anterior y hasta por los tres ejercicios fiscales siguientes a aquel en que se soliciten"*

Lo anterior, pues el contenido de párrafo debe analizarse a la luz de los directrices que la OCDE ha emitido para regular en qué casos es procedente que un APA sea dejado sin efectos, las cuales consisten principalmente en que el contribuyente actúa de mala fe o si incumple con los términos acordados con las autoridades fiscales.

En ese sentido, **a efecto de dar una mayor certeza al contribuyente que realiza operaciones internacionales con sus partes relacionadas,** las autoridades deberán interpretar el contenido del referido párrafo en relación con el último párrafo del referido artículo 34-A y en relación con las directrices que ha

emitido la OCDE, en el sentido de que un APA **solo dejará de surtir sus efectos cuando contribuyente actúa de mala fe o si incumple con los términos acordados con las autoridades fiscales, situación que en el caso no aconteció**.

En efecto la autoridad deja de advertir que las resoluciones que se emitan en términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación no necesariamente surtirán su efectos únicamente por el ejercicios que precisa, pues al interpretarse de manera armónica con el contenido del último párrafo del mismo artículo, y en relación con los criterios que la OCDE ha emitido al respecto, de conformidad con al artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se podrá concluir que los que un APA solo dejará de surtir sus efectos cuando contribuyente actúa de mala fe o si incumple con los términos acordados con las autoridades fiscales.

En ese sentido, de la interpretación que se haga del segundo párrafo del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación en conjunto con el último párrafo de la misma disposición, así como las directrices que la OCDE ha emitido al respecto, podrá advertirse que el verbo “podrá” denota una facultad y no una obligación, lo que conlleva que a fin de dar una mayor certeza al contribuyente que realiza operaciones internacionales con sus partes relacionadas, las autoridades únicamente **podrán dejar sin efectos un APA cuando demuestren que los** contribuyentes actúan de mala fe o que incumplen con los términos acordados con las autoridades fiscales.

De tal manera, si el Secretario de Hacienda y Crédito Público al contestar su demanda, no demostró que se hayan actualizado algunas de las mencionadas causales para que dejara de surtir sus efectos la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012, es evidente que el mismo si pudo seguir siendo aplicado por mi representada durante el ejercicio fiscal de 2016, y con ello llevar a cabo la metodología prevista en dicho oficio, derivado de las operaciones llevadas a cabo con su parte relacionada STB por la venta del plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD por onza.

Lo anterior pues, en ningún momento, el Secretario de Hacienda y Crédito Público demuestra ante esa H. Sala, que mi representada haya actuado de mala fe en la celebración del referido acuerdo anticipado de precios de transferencia, o que hubiera incumplido con alguno de sus términos, por lo que resulta procedente que mi representada en el ejercicio fiscal de 2016 llevara a cabo la metodología prevista en dicho oficio derivado de las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta del plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD por onza.

En este sentido, y al haberse demostrado la ilegalidad de las resoluciones impugnadas al carecer de la debida fundamentación y motivación lo procedente es que esa H. Sala

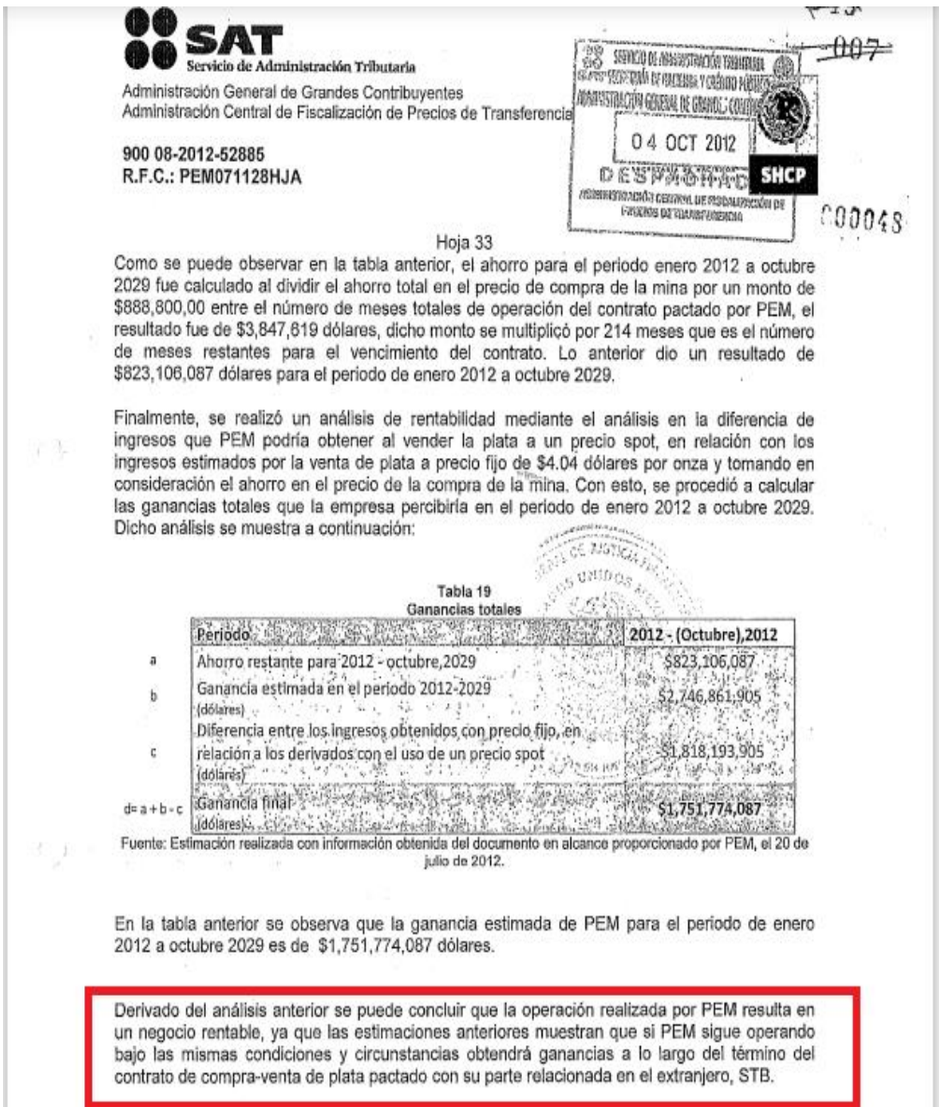
declare su nulidad y reconozca el derecho que le asiste a mi representada a obtener en devolución el saldo a favor solicitado por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

C. Por otra parte resulta ilegal que el Secretario de Hacienda y Crédito Público señale en sus oficios de contestación de demanda que la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 resulta inaplicable para el ejercicio solicitado en devolución (2016) pues, a su consideración, lo resuelto por la Administración Central de Precios de Transferencia respecto a que la operación propuesta por mi representada referente a la venta de plata refinada a su parte relacionada en el extranjero, era un negocio rentable se restringió a que mi representada obtuviera ganancias a lo largo del contrato celebrado por lo que, si en el ejercicio fiscal de 2016 mi representada obtuvo perdidas, los resuelto por la Administración Central de Precios de Trasferencia en el oficio 900-08-2012-52885 no resulta aplicable en tanto que no se obtuvieron ganancias por la operación de la venta de la plata refinada a su parte relacionada en el extranjero STB.

Las anteriores consideraciones resultan ilegales, pues las mismas derivan de un incorrecto análisis por parte de la autoridad a la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012, lo que tuvo como consecuencia que dicha autoridad concluyera que lo resuelto por la Administración Central de Precios de Transferencia respecto a que la operación propuesta por mi representada referente a la venta de plata refinada a su parte relacionada en el extranjero, era un negocio rentable se restringió a que mi representada obtuviera ganancias a lo largo del contrato celebrado.

En efecto, a través de la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 específicamente en la página 33, la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia estableció que "*Derivado del análisis anterior se puede concluir que la operación realizada por PEM resulta en un negocio rentable, ya que las estimaciones anteriores muestran que si PEM sigue operando bajo las mismas condiciones y circunstancias obtendrá ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta con su parte relacionada en el extranjero STB*"

A efecto de crear mayor claridad en el asunto, a continuación, se inserta aquella parte conducente de la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 de la cual se advierte dicha situación:



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

04 OCT 2012
SHCP
DESPACHO

Hoja 33

Como se puede observar en la tabla anterior, el ahorro para el periodo enero 2012 a octubre 2029 fue calculado al dividir el ahorro total en el precio de compra de la mina por un monto de $888,800,00 entre el número de meses totales de operación del contrato pactado por PEM, el resultado fue de $3,847,819 dólares, dicho monto se multiplicó por 214 meses que es el número de meses restantes para el vencimiento del contrato. Lo anterior dio un resultado de $823,106,087 dólares para el periodo de enero 2012 a octubre 2029.

Finalmente, se realizó un análisis de rentabilidad mediante el análisis en la diferencia de ingresos que PEM podría obtener al vender la plata a un precio spot, en relación con los ingresos estimados por la venta de plata a precio fijo de $4.04 dólares por onza y tomando en consideración el ahorro en el precio de la compra de la mina. Con esto, se procedió a calcular las ganancias totales que la empresa percibiría en el periodo de enero 2012 a octubre 2029. Dicho análisis se muestra a continuación:

Tabla 19
Ganancias totales

	Periodo	2012 - (Octubre),2012
a	Ahorro restante para 2012 - octubre,2029	$823,106,087
b	Ganancia estimada en el periodo 2012-2029 (dólares)	$2,746,861,905
c	Diferencia entre los ingresos obtenidos con precio fijo, en relación a los derivados con el uso de un precio spot (dólares)	-$1,818,193,905
d= a+b-c	Ganancia final (dólares)	$1,751,774,087

Fuente: Estimación realizada con información obtenida del documento en alcance proporcionado por PEM, el 20 de julio de 2012.

En la tabla anterior se observa que la ganancia estimada de PEM para el periodo de enero 2012 a octubre 2029 es de $1,751,774,087 dólares.

Derivado del análisis anterior se puede concluir que la operación realizada por PEM resulta en un negocio rentable, ya que las estimaciones anteriores muestran que si PEM sigue operando bajo las mismas condiciones y circunstancias obtendrá ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta de plata pactado con su parte relacionada en el extranjero, STB.

De la anterior inserción, esa H. Sala podrá advertir que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia señaló que derivado del análisis que hizo a las operaciones celebradas por mi representada con sus partes relacionadas en el extranjero, se puede concluir que las mismas resultan ser un negocio rentable.

En ese sentido, sostuvo que si mi representada **sigue operando bajo las mismas condiciones y circunstancias** obtendrá ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta de plata pactado con su parte relacionada en el extranjero STB, para lo cual confirmó la metodología empleada por mi representada por la venta del plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD por onza.

De tal manera, de la lectura que se sirva efectuar esa H. Sala a la parte conducente de la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 que ha quedado precisado, en ningún momento se limitó la emisión del APA respecto de la de plata refinada, a que mi representada obtuviera ganancias a lo largo del contrato celebrado con STB, como incorrectamente pretende la autoridad demanda.

Lo anterior pues, dicho párrafo refiere únicamente a las conclusiones a las que llego derivado del análisis de las operaciones efectuadas con sus partes relacionadas señalando que si mi representada sigue operando bajo las mismas condiciones y circunstancias obtendrá ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta de plata pactado con su parte relacionada en el extranjero STB.

De tal manera, lo señalado por la autoridad únicamente pretende confundir a esa H. Sala en el sentido de que pretende que se le dé una incorrecta interpretación al referido párrafo en el sentido de que lo resuelto por la Administración Central de Precios de Transferencia respecto a que la operación propuesta por mi representada referente a la venta de plata refinada a su parte relacionada en el extranjero, era un negocio rentable se restringió a que mi representada obtuviera ganancias a lo largo del contrato celebrado.

Incluso, demuestra aún más la ilegalidad de las consideraciones de la autoridad , el hecho de que sus oficios de contestación de demanda señale por una parte, que el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 es únicamente aplicable por los ejercicio de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 y, por otra, considere que en los ejercicios fiscales en los que mi representada reportó pérdidas no se podría aplicar dicha resolución, mismos que incluyen los ejercicios de 2010, 2011 y el propio 2016

En efecto de la lectura que se sirva efectuar esa H. Sala a los oficios de contestación de la autoridad, esta señala “*que, en los ejercicios de 2010, 2011 y el propio 2016, la actora no obtuvo rendimientos, sino por el contrario, la misma reportó pérdidas, lo cual implica de suyo, que la resolución a traves de la cual, se le confirmó que la operación de venta de plata refinada con su parte relacionada en el extranjero resultaba rentable, resulta inaplicable.*”

Lo anterior, no obstante, fue la propia autoridad quien señaló que oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 es únicamente aplicable por los ejercicios de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.

Situación que resulta contradictoria y carente se sentido, lo que demuestra su incorrecta apreciación de los hechos, específicamente, de aquella parte de la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 en la que incorrectamente concluyó que lo resuelto por la Administración Central de Precios de Transferencia respecto a que la operación propuesta por mi representada referente a la venta de plata refinada a su parte relacionada en el extranjero, era un negocio rentable se restringió a que mi representada obtuviera ganancias a lo largo del contrato celebrado como incorrectamente lo quiere hacer ver la autoridad demanda.

Derivado de lo anterior, si la autoridad demanda en ningún momento demostró que mi representada haya actuado de mala fe en la celebración del acuerdo o que hubiera incumplido con alguno de sus términos, resulta procedente que mi representada en el ejercicio fiscal de 2016 llevara a cabo la metodología prevista en dicho oficio derivado de las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta del plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD por onza conforme a lo expuesto en el inciso anterior.

En ese sentido las resoluciones contenidas en el oficio 900 09 02-2021-404 y en el oficio 900 09 04-2021-441 resultan ilegales al contravenir lo dispuesto en los artículos 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 14 y 16 de la Constitución Federal por lo que lo procedente será que esa H. Sala declare su nulidad y reconozca el derecho que le asiste a mi representada para obtener en devolución el saldo a favor solicitado por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

D. Por otra parte, resulta ilegal que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público , en sus oficios de contestación de demanda, señale que las operaciones celebradas por mi representada de venta con su parte relacionada en el extranjero carecen de “sustancia económica” y “razón de negocios y rentabilidad” en virtud de que el precio promedio internacional de la plata, de acuerdo a fuentes oficiales como lo es la Secretaría de Economía, durante el ejercicio de 2016 fue de USD $17.13, el cual comparado contra el precio fijo de USD $4.24 bajo el cual mi representada efectuó dichas operaciones, resulta ser un precio menor

En ese sentido, la referida autoridad señala que atentos que el precio internacional de mercado del mineral en comento durante el periodo por el cual solicita la devolución, fue mayor al precio fijo bajo el cual la misma contrató la venta pues tomando los

precios internacionales de la plata señalados, se advierte que no existe alguna razón lógica que, permita concluir a la autoridad fiscal que dichas operaciones se efectuaron con la verdadera intención de obtener ganancias, que es lo que toda empresa persigue.

i) En primer lugar dichas consideraciones resulta ilegales pues, tal y como quedó demostrado en el apartado anterior, mi representada cuenta con una resolución (APA) vigente a través de la cual se confirmó la metodología en relación con las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta de la plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD.

En efecto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pierde de vista que mi representada tiene un acuerdo emitido por una autoridad competente como lo es la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 emitida por la Administración Central de Precios de Trasferencia a través de la cual confirmó la metodología en relación con las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta de la plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD.

Por lo anterior resulta ilegal que dicha autoridad considere que las operaciones celebradas por mi representada de venta con su parte relacionada en el extranjero carecen de “sustancia económica” “razón de negocios y rentabilidad” pues la metodología empleada con su parte relacionada STB por la venta de la plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD ya ha sido confirmada a través la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 emitida por la Administración Central de Precios de Trasferencia.

Incluso, y como quedó demostrado en el apartado anterior, los efectos de dicha resolución siguen vigentes en el ejercicio fiscal en que se solicita el saldo a favor (2016) ya que las autoridades únicamente **podrán tener sin efectos un APA cuando demuestren que los** contribuyentes actúan de mala fe o que incumple con los términos acordados con las autoridades fiscales de lo que se concluye que la mismas sigue vigente y aplicable para el referido ejercicio fiscal.

En ese sentido, si la autoridad al contestar su demanda no demostró que se hayan actualizado algunas de las mencionadas causales para que dejara de surtir sus efectos la resolución

contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 es evidente que el mismo si pudo ser aplicado por mi representada durante el ejercicio fiscal de 2016 y con ello llevar a cabo la metodología prevista en dicho oficio derivado de las operaciones llevadas a cabo con su parte relacionada STB por la venta del plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD por onza.

Lo anterior, pues en ningún momento la Secretaría de Hacienda y Crédito Público demuestra ante esa H. Sala, que mi representada haya actuado de mala fe en la celebración del referido acuerdo o que hubiera incumplido con alguno de sus términos, por lo que resulta procedente que mi representada en el ejercicio fiscal de 2016 llevara a cabo la metodología prevista en dicho oficio derivado de las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta del plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD por onza.

En sentido, calificar a la operación celebrada por mi representada con su parte relacionada STB como carente de “sustancia económica” “razón de negocios y rentabilidad” seria desconocer el análisis efectuado por la Administración Central de Precios de Trasferencia a través del cual confirmó mediante el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 la metodología empleada por mi representada en relación con las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta de la plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD.

De tal manera, si mi representada tiene un tiene un acuerdo anticipado de precios de trasferencia emitido por una autoridad competente como lo es la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 emitida por la Administración Central de Precios de Trasferencia, no existe motivo por el cual deba tomar en cuenta el precio internacional de la plata publicado por la Secretaria de Economía para determinar sus ingresos como incorrectamente lo quiere hacer ver la autoridad.

En efecto, las consideraciones de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público fueron construidas sobre la base de desconocer que mi mandante cuenta con una resolución favorable emitida el 4 de octubre de 2012 por autoridad fiscal competente que **ya confirmó la legalidad y viabilidad de la metodología utilizada por mi mandante en la determinación del ingreso acumulable derivado de la operación de venta de plata refinada a STB.**

En ese sentido resulta incorrecto que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señale que las operaciones celebradas por mi representada de venta con su parte relacionada en el extranjero carecen de “sustancia económica” y “razón de negocios y rentabilidad” en virtud de que el precio promedio internacional de la plata, de acuerdo a fuentes oficiales como lo es la Secretaría de Economía, durante el ejercicio de 2016 fue de USD $17.13, el

cual comparado contra el precio fijo de USD $4.04 bajo el cual mi representada efectuó dichas operaciones, resulta ser un precio menor.

Lo anterior, pues como ha quedado demostrado, el precio fijo de USD $4.04 al cual vende mi representada a su parte relacionada STB ha sido confirmada mediante la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 por la Administración Central de Precios de Trasferencia, el cual como ha quedado señalado continua vigente para el ejercicio fiscal de 2016.

De ahí, que resultan ilegales las consideraciones de dicha autoridad, razón por la cual lo procedente será que esa H. Sala declare la nulidad de las resoluciones impugnadas y reconozca el derecho subjetivo con el que cuenta mi representada para obtener en devolución el saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

ii) No obstante lo anterior es suficiente para demostrar la ilegalidad de las resoluciones impugnadas, resulta ilegal que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público considere que para que las operaciones celebradas por mi representada tengan razón de negocios, debió haber vendido al precio promedio internacional de la plata, que de acuerdo con fuentes oficiales como lo es la Secretaría de Economía, durante el ejercicio de 2016 fue de USD $17.13.

Lo anterior pues de manera arbitraria y carente de todo sustento jurídico, pretende señalar un precio (USD $17.13.) al cual mi representada debió de haber vendido dicho mineral a sus partes relacionadas en el extranjero, basándose únicamente en el precio promedio que se publica en la página de la Secretaria de Economía, situación que resulta a todas luces ilegal.

Ello, pues la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pierde de vista que a fin de determinar los precios y montos de contraprestaciones que hubieren utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, se requiere todo un análisis de precios de transferencia que determine dicho precios y montos, y no solo tomar el precio promedio internacional de la plata de fuentes oficiales como lo es la Secretaría de Economía, como incorrectamente lo hace dicha autoridad.

En efecto, la referida autoridad pierde de vista que el precio fijo de USD $4.04 al cual vende mi representada a su parte relacionada STB y que fue confirmado mediante la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 por la Administración Central de Precios de Trasferencia, presenta una metodología en la venta de plata consistente con el principio de valor de mercado, que debe entenderse en razón del negocio y en conjunción a diversos elementos como lo son la venta de plata, la venta de oro y el valor reducido de adquisición una mina.

En efecto, las transacciones y operaciones que se llevaron a cabo ya fueron revisadas y validadas por la autoridad fiscal a través de la revisión y análisis de la documentación e información que le fue proporcionada durante el procedimiento del APA, por lo que la autoridad no puede a través de una resolución a una solicitud de devolución pretender cuestionar y revisar de nueva cuenta el fondo de dichas transacciones y operaciones, pues dichas facultades no constituyen la vía idónea para ello.

Mucho menos, la autoridad puede pretender cuestionar y revisar el fondo de dichas transacciones y operaciones señalando que el precio al cual mi representada debe vender la plata era el de USD $17.13. basándose en los precios que determina la Secretaria de Economía pues a efecto de determinar las contraprestaciones que hubieren utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, se requiere todo un análisis de precios de transferencia que determine dicho precios y montos, tal y como en el caso ocurrió con la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 por la Administración Central de Precios de Trasferencia a través de la cual se confirmó la metodología empleada por mi representada en relación con las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta de la plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD.

A efecto de demostrar lo anterior, a continuación se expondrán las circunstancias particulares que la Administración Central de Precios de
Transferencia tomo en cuenta a efecto de determinar la metodología empleada por mi representada en relación con las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta de la plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD, las cuales no se limitan a señar un precio basándose en los precios que determina la Secretaria de Economía como incorrectamente lo señala la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Como punto de partida, es importante mencionar que mi mandante es una sociedad constituida de conformidad con las leyes de los Estados Unidos Mexicanos, subsidiaria de Primero Mining Corp (en adelante “PMC”), entidad residente en Canadá

dedicada a la inversión minera y, en particular a la adquisición de complejos mineros rentables de metales preciosos.

En el 2010, PMC celebró un contrato de promesa (o contrato de consentimiento previo) con, entre otros, Goldcorp, Inc. para adquirir el co0mplejo minero San Dimas (minas productoras de oro y plata), convenio que establecía diversas condiciones para que la adquisición de dicho complejo minero se hiciera realidad.

Dicha operación sería concretada por mi representada, quien en consecuencia haría realidad la adquisición del complejo minero San Dimas mediante la celebración de un contrato de compraventa con la empresa Desarrollos Mineros San Luis, S.A. de C.V., (entidad independiente de mi representada “PEM” y subsidiaria de Goldcorp, Inc.).

La celebración de dicho contrato de compraventa estaba sujeta a diversas condiciones pactadas en un contrato de promesa celebrado el 1° de junio de 2010, dentro de las cuales se encontraban las siguientes obligaciones a cargo del Grupo al que pertenece PEM:

i) La adquisición de la empresa STB (sociedad constituida bajo las Leyes de Barbados); y

ii) La consecuente asunción de la obligación de los contratos de compraventa de plata que STB celebró en el 2004.

Las anteriores condiciones resultaban obligatorias para poder adquirir el referido complejo minero, por lo que de no pactarlas, la compraventa no se habría concretado.

En dicho contrato de promesa, PMC (entonces denominada Mala Noche Resources Corp.) y Goldcorp, Inc. pactaron la celebración futura del contrato de compraventa de activos que incluía el complejo minero San Dimas (ubicado aproximadamente a 150 kilómetros al oeste de la Ciudad de Durango), sujeto al cumplimiento de condiciones muy específicas.

Las condiciones de compra de la mina, en particular la asunción de la obligación de compraventa de plata de STB, tienen su origen en un contrato celebrado en el 2004, momento en el cual PEM no tenía injerencia ni relación alguna, y cuyas partes

contratantes en dicho año eran totalmente ajenas a mi mandante hasta antes de la adquisición del complejo minero San Dimas.

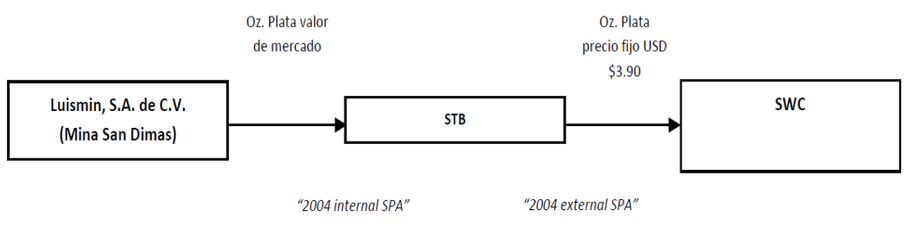
La operación celebrada en el 2004 a la cual nos referimos fue denominada en su momento “Transacción Silver Wheaton” y consistió en la celebración de dos contratos que se denominaron “2004 External SPA” y “2004 Internal SPA”, respectivamente.

El primero de dichos contratos fue celebrado por las empresas Silver Wheaton Caymas, Ltd (en adelante “SWC) y STB (en ese momento denominado Wheaton River Trading) en la modalidad de “Metal Streaming”, (comúnmente utilizado en el sector minero), a partir del año de 2004, como una forma de que una empresa minera de exploración y explotación reciba una suma importante de dinero (la cual pudiera ser utilizada para inyectar fondos a una operación ya existente), mientras que aquella empresa que adquiere el metal precioso paga una fuerte cantidad de dinero con el objeto de asegurar y fijar un precio de la plata por un determinado periodo.

A través de lo pactado en el 2004, se acordó que SWC pagaría a STB la cantidad de USD $46’000,000.00, más 540 millones de acciones emitidas por Silver Wheaton Corp. y el 50% de los gastos anuales proyectados en exceso de la empresa Luismin, S.A. de C.V. a cambio de que STB vendiera la producción de plata del complejo minero San Dimas a lo largo de 25 años a un precio fijo de USD $3.90 por onza.

Por su parte, a efecto de hacer frente a la obligación contraída en el contrato descrito en el párrafo anterior, STB celebró el segundo de los contratos que formaba parte de la “Transacción Silver Wheaton” denominado “2004 Internal SPA” con la propietaria del complejo minero San Dimas (Luismin, S.A. de C.V.) mediante el cual STB acordó comprar la producción de plata de dicho complejo minero a un precio de mercado. A través de este contrato STB aseguraría el suministro de plata necesario para poder hacer frente a su obligación contraída con SWC en el mencionado 2004 External SPA.

De manera esquemática, ambos contratos dieron como resultado las siguientes operaciones:



Derivado de ambos contratos celebradas por terceros ajenos a mi mandante, varios años después, esto es, hasta el 2010, a efecto de que PMC a través de mi mandante pudiera adquirir el

complejo minero San Dimas, PMC se encontraba condicionada a: i) adquirir la empresa STB; y ii) asumir la obligación de STB de vender a precio fijo plata refinada a SWC.

La obligación de vender la onza de plata a STB para que a su vez ésta vendiera esa misma onza de plata a un precio fijo a SWC fue asumida por PEM pues a cambio de la misma se recibió un precio reducido de USD $889'000,000.00 respecto del precio total de la mina valuada en USD $1,378'000,000.00 que fue de suma importancia, y que conformaría una de las razones de negocio para la adquisición de la misma, tal como quedará ampliamente demostrado.

Derivado de lo anterior, el *"2004 Internal SPA"* se vería modificado en el sentido de que se obligaría a PEM a enajenar 3.5 millones de onzas de plata por los primeros 4 años y 6 millones de onzas por los años siguientes del complejo minero San Dimas a un precio fijo de USD $4.04 (con un ajuste anual del 1%) por onza, de forma tal que STB pudiera cumplir con la obligación contraída con SWC en términos del *"2004 External SPA"*.

En este sentido, la venta de plata del complejo minero San Dimas a un precio fijo de USD $4.04 (con un ajuste anual del 1%) por onza, presenta una metodología en la venta de plata **consistente con el principio de valor de mercado**, **que debe entenderse en razón del negocio y en conjunción a diversos elementos como lo son la venta de plata, la venta de oro y el valor reducido de adquisición de la mina,** que generaron a mi mandante una inversión del **TODO RENTABLE**, [sic]

Como consecuencia de la adquisición del complejo minero San Dimas, STB y PEM se constituirían en partes relacionadas (consecuencia lógica derivada de la adquisición de STB por PMC). Con el objeto de tener la plena certeza en su actuar, el 17 de octubre de 2011 mi mandante presentó un escrito solicitando a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, la emisión de una resolución de conformidad con el artículo 34-A del CFF, en relación con los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2011.

Conforme a la solicitud planteada por mi mandante, medularmente se solicitó **confirmación** respecto a que se convalidara la metodología utilizada por mi representada en la determinación del ingreso acumulable, derivado de las siguientes operaciones controladas:

1. Operación Controlada Principal. La venta de Plata efectuada por PEM a su parte relacionada residente en el extranjero y denominada STB (la "Operación Controlada Principal"); y,

2. Operación Controlada Secundaria. El pago por servicios administrativos efectuado por STB a PEM relacionados con la compraventa de Plata Refinada (la "Operación Controlada Secundaria").

Lo anterior, atendiendo a las particularidades de la operación que demostraban que la venta de plata del complejo minero San Dimas a un precio fijo de USD $4.04 (con un ajuste anual del 1%) por onza, presenta una metodología en la venta de plata a valor de mercado, atendiendo a las diversas razones de negocio y en conjunción a diversos elementos como lo son la venta de plata excedente, la venta de oro y el valor reducido de adquisición de la mina, volviendo claramente atractiva y rentable la operación. Esta situación fue claramente demostrada en su momento ante las autoridades correspondientes.

Como consecuencia de la razonabilidad de la operación presentada por mi mandante (la "Operación Controlada Principal"), mediante oficio número 900 08-2012-52885 (**APA**) emitido el 4 de octubre de 2012, la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, **confirmó la legalidad y viabilidad de la metodología utilizada por mi mandante en la determinación del ingreso acumulable derivado de la operación de venta de plata refinada a STB.**

Es importante hacer notar a esa H. Sala, que en virtud del **análisis detallado** que llevó a cabo la autoridad de la operación que ha quedado descrita se **confirmó la legalidad y viabilidad de la metodología utilizada por mi mandante en la determinación del ingreso acumulable derivado de la operación de venta de plata refinada a STB.**

Asimismo través del APA, de igual forma se resolvió no confirmar la metodología utilizada en los ejercicios de 2010 y 2011 para determinar el reembolso de costos y gastos, así como el margen adicional de 5% sobre costos y gastos que PEM pagó a su parte relacionada STB por concepto de prestación de servicios administrativos (la "Operación Controlada Secundaria").

Incluso, en cumplimiento a lo dispuesto por el tercer párrafo del artículo 34-A del CFF, así como conforme a lo establecido en el

resolutivo QUINTO del APA, mi mandante dio cumplimiento puntual a sus obligaciones derivadas de su emisión conforme a lo siguiente:

- Mediante escritos de 3 de mayo y 27 de agosto, ambos de 2013, PEM proporcionó a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia toda la información y documentación requerida por el ejercicio fiscal de 2012;

- Mediante escrito de 13 de mayo de 2014, PEM proporcionó a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia toda la información y documentación requerida por el ejercicio fiscal de 2013; y

- Mediante escrito de 12 de mayo de 2015, PEM proporcionó a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia toda la información y documentación requerida por el ejercicio fiscal de 2014.

Lo anterior resulta de especial relevancia pues desde la constitución de mi mandante, pasando por la adquisición del complejo minero San Dimas en las condiciones resumidas y a la fecha, **PEM ha actuado en todo momento en estricto acatamiento a nuestro orden jurídico nacional, particularmente al artículo 34-A del CFF y de buena fe, a efecto de contar con la certeza jurídica de que las operaciones en controversia cumplen con las disposiciones legales de nuestro país**.

Posteriormente a que se confirmara la legalidad y viabilidad de la metodología utilizada por mi mandante en la determinación del ingreso acumulable derivado de la operación de venta de plata refinada a STB, PEM dio cabal cumplimiento año tras año con la información requerida en el propio APA.

En ese sentido, resulta ilegal que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público considere que para que las operaciones celebradas por mi representada tengan razón de negocios esta debió haber, vendido al precio internacional de la plata publicado por la Secretaria de Economía (USD $17.13.), situación que resulta a todas luces ilegal.

Lo anterior, perdiendo de vista que a fin de determinar los precios y montos de contraprestaciones que hubieren utilizado con o

entre partes independientes en operaciones comparables, se requiere todo un análisis de precios de transferencia que determine dicho precios y montos, y no solo tomar el precio promedio internacional de la plata de fuentes oficiales como lo es la Secretaría de Economía, como incorrectamente lo hace la autoridad.

En efecto, el precio fijo de USD $4.04 al cual vende mi representada a su parte relacionada STB y que fue confirmado mediante la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 por la Administración Central de Precios de Trasferencia, presenta una metodología en la venta de plata consistente con el principio de valor de mercado, que **debe entenderse en razón del negocio y en conjunción a diversos elementos como lo son la venta de plata, la venta de oro y el valor reducido de adquisición una mina.**

De ahí, que la autoridad no puede cuestionar y revisar el fondo de dichas transacciones y operaciones señalando que el precio al cual mi representada debe vender la plata era el de USD $17.13. basándose en los precios que determina la Secretaria de Economía pues a efecto de determinar las contraprestaciones que hubieren utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, se requiere todo un análisis de precios de transferencia que determine dicho precios y montos, tal y como en el caso ocurrió con la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 por la Administración Central de Precios de Trasferencia a través de la cual se confirmó la metodología empleada por mi representada en relación con las operaciones efectuadas con su parte relacionada STB por la venta de la plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD.

De tal manera, resultan ilegales las consideraciones de la autoridad, razón por la cual lo procedente será que esa H. Sala declare la nulidad de las resoluciones impugnadas y reconozca el derecho subjetivo con el que cuenta mi representada para obtener en devolución el saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

E. Asimismo, resulta ilegal aquella parte de las resoluciones impugnadas en la que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala que se observa una estrategia en la cual se considera omisión de ingresos por $1’416,478,194.00, mismos que si se tradujeran en impuesto equivaldrían a $424´943,458.00 de impuesto causado, mismo que nulifica el impuesto a favor determinado por mi representada en la solicitud de devolución.

Dichas consideraciones devienen ilegales, al derivar de una indebida apreciación de los hechos y una incorrecta interpretación de las disposiciones ficales [sic], pues la referida autoridad de forma por demás ilegal pretende determinar ingresos omitidos a mi representada en cantidad de

$1’416,478,194.00 aún y cuando no se encontraba facultada para ello.

i) En primer término, resulta importante recordar que el 22 de abril de 2019, mi representada presentó a trámite una solicitud de devolución de saldo a favor de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 en términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

Como esa H. Sala podrá advertir del párrafo sexto del artículo 22 del Código Fiscal, las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente para que en un plazo no mayor de veinte días proporcione datos, informes, documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados a la solicitud.

En caso de que la autoridad considere necesarios mayores elementos relativos a los datos, informes, o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente o que hayan sido aportados para dar cumplimiento al primer requerimiento, la autoridad podrá efectuar un segundo requerimiento, por lo que el contribuyente tendrá un plazo de diez días para desahogarlo.

En relación con lo anterior, el artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación, faculta las autoridades para verificar la procedencia de las solicitudes de devolución, mismas que se llevan a cabo conforme a las fracciones II (revisión de gabinete) y III (visita domiciliaria) del artículo 42 del Código Fiscal.

Resulta importante señalar que en términos de la fracción II del referido artículo 22-D las facultades de comprobación únicamente se ejercerán para verificar la procedencia del saldo a favor solicitado o pago de lo indebido, **sin que la autoridad pueda determinar ingresos omitidos a cargo de los contribuyentes con base en el precepto de referencia**.

En este punto, es importante mencionar que, si bien a mi representada no se le ejercieron facultades de comprobación conforme al artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación, es evidente que si conforme a dicha disposición no se pueden

determinar contribuciones omitidas, menos aún conforme al procedimiento previsto en el artículo 22 del mismo ordenamiento.

De tal manera dichas disposiciones se desprende que derivado de una solicitud de devolución presentada, las autoridades únicamente contaran con las facultades para verificar la procedencia de saldo a favor solicitado mas no así de terminar ingresos omitidos como incorrectamente lo pretenden hacer las autoridades demandadas

En efecto, es evidente que las facultades de comprobación contenidas en el artículo 22 y 22-D del Código Fiscal de la Federación, relativo a la verificación de los saldos a favor o pagos de lo indebido son independientes a aquellas facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del referido Código, relativo al debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Ello, pues el artículo 42 del referido Código32 establece que las autoridades fiscales con el 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 contribuciones omitidas** o créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades, tendrán facultades para rectificar errores aritméticos, requerir a los contribuyentes su contabilidad, practicar visitas domiciliarias, revisar los dictámenes de estados financieros, entre otras.

El artículo 50 del Código Fiscal de la Federación33 establece que las autoridades fiscales que ejerzan las facultades de comprobación conozcan hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, **determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que podrá ser impugnada** mediante la interposición del recurso de revocación o bien, mediante el juicio contencioso administrativo.

De lo hasta aquí expuesto, resulta evidente que el procedimiento efectuado por la autoridad fiscal para determinar contribuciones omitidas es diferente e independiente a aquella llevada a cabo por las autoridades fiscales, en términos del artículo 22 y 22-D del Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, resulta evidente que si la autoridad se encontraba limitada a verificar la procedencia de la solicitud de devolución presentada por mi representada en cantidad de $303’933,488 no se encontraba facultada para determinar ingresos omitidos en cantidad de $1’416,478,194.00

En efecto, como se puede advertir a las resoluciones impugnadas la autoridad ilegalmente está determinando ingresos omitidos de mi representada tal y como se muestra a continuación:

HACIENDA SAT

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes
Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2"

900 09 02-2021-404.
J.N.: 19/2530-24-01-02-02-OL.

87

En virtud de lo anteriormente expuesto se puede arribar a tres conclusiones:

1. Al realizar operaciones que no tienen un sustento económico ni razón de negocio las mismas se consideran operaciones derivadas de planeaciones fiscales agresivas que tienen como fin presumible el dar un beneficio a su cliente en el extranjero, al realizar ventas que se encuentran muy por debajo del promedio de los precios internacionales de los metales.

2. Se observa una estrategia en la cual se considera omisión de ingresos por $1'416,478,194.00, mismos que si se tradujeran en impuesto equivaldrían a $424´943,458.00, de impuesto causado, mismo que nulifica el impuesto a favor determinado por Primero Empresa Minera en la solicitud de devolución.

3. Por otra parte al no haber cumplido con los requisitos para hacer deducibles los **Intereses devengados a cargo extranjeros** de **$620´602,961.31, los mismos se consideran como un concepto no deducible lo que merma de forma significativa el total de deducciones fiscales considerados para el ejercicio fiscal de 2016, concluyendo que realmente no existe impuesto o saldo a favor que pueda ser reclamado por la enjuiciante.**

HACIENDA SAT

Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes
Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4"

900 09 04-2021-441.
J.N.: 19/2530-24-01-02-02-OL.

74

Lo que suma un total de empleados de 1,061, sin embargo, y con fundamento en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se consultó el expediente identificado con el folio DC971700001707, conociéndose que en papel de trabajo en el que integra los trabajadores utilizados en el ejercicio de 2016, señalando lo siguiente:

"...

PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.
REQUERIMIENTO 900 04 01 01-00-2017-7737 — **Anexo 2-D-3**
EJERCICIO 2016
Número de Empleados por Departamento

Departamento	PRIMERO AUXILIARES DE ADMINISTRACIÓN	PRIMERO COMPAÑIA MINERA	PRIMERO SERVICIOS MINEROS	Total general
(...)				
VIGILANCIA	18	0	0	18
TOTALES	232	1110	42	1384

..."

Por lo que a simple vista se puede apreciar que es incongruente la información proporcionada a la autoridad fiscalizadora en distintos trámites, pero para un mismo periodo del saldo a favor, por lo que se constata que la información proporcionada no es congruente, y por tanto no se puede probar la materialización de las operaciones, si no puede demostrar que infraestructura de personal fue la que tuvo a su cargo PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., para el desarrollo de su actividad, y con la que supuestamente llevó a cabo su actividad preponderante.

En virtud de lo anteriormente expuesto se puede arribar a tres conclusiones:

1. Al realizar operaciones que no tienen un sustento económico ni razón de negocio las mismas se consideran operaciones derivadas de planeaciones fiscales agresivas que tienen como fin presumible el dar un beneficio a su cliente en el extranjero, al realizar ventas que se encuentran muy por debajo del promedio de los precios internacionales de los metales.

2. Se observa una estrategia en la cual se considera omisión de ingresos por $1'416,478,194.00, mismos que si se tradujeran en impuesto equivaldrían a $424´943,458.00, de impuesto causado, mismo que nulifica el impuesto a favor determinado por Primero Empresa Minera en la solicitud de devolución.

3. Por otra parte al no haber cumplido con los requisitos para hacer deducibles los **Intereses devengados a cargo extranjeros** de **$620´602,961.31, los mismos se consideran como un concepto no deducible lo que merma de forma significativa el total de deducciones fiscales considerados para el ejercicio fiscal de 2016, concluyendo que realmente no existe impuesto o saldo a favor que pueda ser reclamado por la enjuiciante.**

4. La información proporcionada para la revisión de su trámite de devolución no es consistente.

De la inserción anterior se advierte que la autoridad determina ingresos acumulables en cantidad de $1’416,479,194.00, cuando únicamente se encontraba limitada a resolver respecto de la solicitud de devolución de saldo a favor de impuesto sobre la

renta, por el ejercicio 2016 en términos del artículo 22 y 22-D del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, de conformidad con el artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación las facultades de comprobación únicamente se ejercerán para verificar la procedencia del saldo a favor solicitado o pago de lo indebido, **sin que la autoridad pueda determinar ingresos omitidos como en el caso lo hizo la autoridad.**

Si bien a mi representada no se le ejercieron facultades de comprobación conforme al artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación, es evidente que si conforme a dicha disposición no se pueden determinar contribuciones omitidas, menos aún conforme al procedimiento previsto en el artículo 22 del mismo ordenamiento.

En ese sentido, como ese H. Sala no pasará por desapercibido, las facultades establecidas en el artículo 22 y22-D del Código Fiscal de la Federación relativas a la procedencia de la devolución de un saldo a favor o un pago de lo indebido, son independientes a las previstas en el artículo 42 de dicho Código.

Lo anterior, pues las facultades de comprobación establecidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación tienen por objeto verificar el cumplimiento de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados a las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar contribuciones omitidas o créditos fiscales.

Incluso, la autoridad perdió de vista que ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa ha sostenido en el criterio VII-CASR-NCIV-1034, que tratándose de devoluciones, la autoridad puede requerir información al solicitante, aun y cuando este ya haya sido auditado anteriormente en ejercicio de las facultades de comprobación que ejerza la autoridad con el fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, pues el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, establece que para la procedencia de la devolución será independiente del ejercicio de otras facultades que ejerza la autoridad con el fin de comprobar el referido cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

Ahora bien, dicho criterio resulta aplicable al presente caso de manera análoga, pues la procedencia de la devolución de impuesto sobre la renta es independiente del ejercicio de otras facultades que ejerza la autoridad con el fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de mi representada, por tanto, la autoridad demanda no se encontraba facultada para determinar ingresos omitidos.

Incluso, lo anterior es reforzado a través de la jurisprudencia 2ª./J.193/2016 (10a) emitida por contradicción de tesis por nuestros Tribunales Colegiados, a través de la cual se establece

que, aun y cuando el párrafo sexto del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación refiere a las fracciones II y III del artículo 42 del mismo Código; de ninguna manera implica que ambos tipos de facultades estén relacionadas, pues las facultades establecidas en el artículo 22 constriñe a determinar la procedencia o no de la solicitud de devolución.

Por su parte, las facultades establecidas en el artículo 42, en relación con los artículos 46 y 46-A del Código Fiscal de la Federación, tienen como finalidad la fiscalización respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales, y, en su caso, la determinación de un crédito fiscal.

Dichos procedimientos, tienen reglas y procesos distintos para su ejercicio, por lo que es inconcuso que resultan excluyentes entre sí por lo que resulta ilegal que la autoridad demanda determinara ingresos omitidos pues, tal y como quedo expuesto, no se encontraba facultado para ello.

Se dice lo anterior, con el objeto de evidenciar aún más la ilegalidad de las resoluciones impugnadas pues, no obstante la autoridad fiscal contaba con las facultades para comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de mi mandante conforme al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y, en su caso, determinar ingresos omitidos, lo pretende hacer a través del procedimiento de solicitudes de devolución contenidos en los artículos 22 del referido Código.

En efecto, la autoridad fiscal perdió de vista que, ni siquiera se encontraba facultada para tratar de determinar ingresos omitidos a mi representada, pues si hubiera advertido algo incorrecto, contaba con la opción de ejercer aquellas facultades previstas en el artículo 42, situación que jamás aconteció.

En ese sentido al haberse demostrado que la autoridad no se encontraba facultada para determinar ingresos omitidos, lo procedente es que esa H. Sala declare la nulidad de las resoluciones impugnadas.

TERCERO. ILEGALIDAD DE LAS RESOLUCIÓNES IMPUGNADAS AL ENCONTRARSE IDEBIDAMENTE FUNDADAS Y MOTIVADAS EN AQUELLA PARTE EN LA QUE DETERMINÓ QUE LA DEDUCCIÓN POR CONCEPTO DE

INTERESES DEVENGADOS A CARGO DE EXTRANJEROS NO RESULTA PROCEDENTE.

Resultan ilegales las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441 emitidas por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” en virtud de que las mismas se encuentran indebidamente fundadas y motivadas en contravención a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

A. Previo a evidenciar la ilegalidad de las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441, se considera pertinente señalar las premisas bajo las cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público resolvió que no existe saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016:
a) Que en relación con la deducción de intereses devengados a cargo de extranjeros, la autoridad fiscal realizó la consulta al expediente administrativo abierto con motivo de las facultades de revisión que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia le realizó a mi representada de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación, a través de la cual, dicha autoridad verificó la determinación de sus ingresos y deducciones autorizadas, derivadas de operaciones celebradas con partes relacionadas **durante el ejercicio de 2012**, y se conoció que mediante oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019, se determinó que, relación con las deducción de intereses devengados a cargo de extranjeros mi representada no demostró que los mismos se pactaron considerando los valores de contraprestaciones que se hubieran utilizado con o entre terceros independientes en operaciones comparables, además de que no se demostró la razonabilidad económica de tal concepto,

b) Que atento a ello, la autoridad llega a la conclusión de que en virtud de que la procedencia de la deducción que mi representada se encuentra efectuado a su parte relacionada en el extranjero PML por concepto de intereses por financiamiento, ya ha sido materia de pronunciamiento por parte de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, por lo que dicho concepto para el ejercicio que nos ocupa (2016) resultaría igualmente no deducible, al no dar cumplimiento a lo dispuesto por los artículos 31, fracciones V y XVIII, en relación con el 179, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2016.

Sin embargo, esa H. Sala podrá apreciar que la determinación realizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deviene ilegal, en la medida en que apreciaron incorrectamente los hechos expuestos y analizaron de manera indebida la

documentación aportada, lo que las llevó a aplicar indebidamente las disposiciones fiscales, en contravención a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 16 de la Constitución Federal, tal y como será demostrado en los subsecuentes apartados.

B. Las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441 emitidos por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" y por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "4" resultan ilegales, en tanto que las mismas se encuentra indebidamente fundadas y motivadas a que hacen referencia el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos.

Lo anterior, ya que las mismas se encuentran sustentadas en la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019 por la Administración de Precios de Transferencia "4" la cual, a la fecha de la presente instancia, se encuentra *sub júdice* en virtud de que ha sido combatida por la hoy actora ante ese H. Tribunal a través del juicio contencioso administrativo, por la que las determinaciones alcanzadas en la misma por la autoridad en relación con el ejercicio fiscal de 2012, aún no han quedado firmes y, por tanto, no pueden ser utilizadas como fundamento y motivo de un acto de autoridad.

Es decir, tal y como podrá advertir esa H. Sala de las resoluciones que por esta vía se impugnan, la autoridad determinó que no existe saldo a favor de mi representada por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 al considerar que no resulta procedente la deducción efectuada por concepto de intereses devengados a cargo de extranjeros, ya que mediante la diversa resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019 por la Administración de Precios de Transferencia "4" se determinó que, relación con dicha deducción, mi representada no demostró que los mismos se pactaron considerando los valores de contraprestaciones que se hubieran utilizado con o entre terceros independientes en operaciones comparables, además de que no se demostró la razonabilidad económica de tal concepto.

Las determinaciones contenidas en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019 no pueden servir de fundamento y motivo para la emisión de la resolución que por esta vía se impugna, ya que dicha resolución aún no ha quedado firme puesto que su legalidad fue controvertida por mi representada a través de un recurso de revocación, así como una demanda de nulidad, la cual se encuentra pendiente de resolverse de manera definitiva.

Por ello, las resoluciones impugnadas resultan ilegales ya que la autoridad pierde de vista que para fundamentar y motivar su actuar no puede invocar cuestiones que se encuentran contenidas en un diverso acto de autoridad, como lo es la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, que aún no ha quedado firme en virtud de que ha sido combatido a través de los medios de defensa correspondientes, contraviniendo así lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(i) En efecto, es importante mencionar que mediante oficio 900-06-04-00-00-2017-80040 emitido el 22 de febrero de 2017, la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia “4” dependiente de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaría inició el ejercicio de sus facultades de comprobación a mi mandante respecto del cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como sujeto directo, en materia de impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, así como retenedor y responsable solidario en materia del impuesto sobre la renta de residentes en el extranjero que obtienen ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2012, al amparo de la revisión de gabinete número GSD0900033/17.

Después de diversos requerimientos de información y documentación, mismos que fueron debidamente desahogados por mi representada, mediante oficio 900-06-04-00-00-2018-000912 emitido el 24 de septiembre de 2018, el cual le fue notificado legalmente el 25 de septiembre del mismo año, la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia “4” dio a conocer las observaciones determinadas como resultado de la revisión correspondiente al ejercicio fiscal de 2012.
Después de diversas instancias procesales, mediante resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, emitida el 25 de noviembre de 2019 por la Administración de Fiscalización de Precios de Transferencia “4” determinó un crédito fiscal a cargo de mi representada en cantidad total de $2,868’853,516.57, por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, actualización, recargos y multas, todo ello correspondiente al ejercicio fiscal de 2012.

Inconforme con la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00- 00- 2019-000773 referida, el 18 de febrero de 2020, mi representada interpuso un recurso de revocación ante la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, mismo que fue registrado bajo el número de expediente RRL2020001482, el cual fue ilegalmente resuelto como improcedente mediante el oficio 900 09 05-2020-3067 de 6 de abril de 2020

Derivado de ello, el 4 de mayo de 2020 mi representada interpuso una demanda de nulidad en contra tanto de la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00- 00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019, así como en contra de la resolución contenida en el oficio 900 09 05-2020-3067, ante es H. Sala, la cual fue turnada para su estudio y resolución bajo el número de expediente 20/770-24-01-01-04-OL, mismo que se encuentra pendiente resolución.

Tal y como se puede advertir de lo anterior, la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00- 00-2019-000773 aún no ha quedado firme, puesto que su validez y legalidad se encuentra *sub júdice* en tanto que ha sido controvertida por mi mandante a través de los medios de defensa que el Código Fiscal de la Federación y la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo prevén, lo que en la especie se traduce en que la misma no pueda ser utilizada como sustento de un diverso acto de autoridad (como lo son las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441 dados a conocer a mi mandante a través de la contestación de la demanda) ya que sus consideraciones no aún no quedan firmes y carecen de definitividad.

Por ello, es evidente que las resoluciones impugnadas resultan ilegales, en tanto que la misma se encuentra sustentada con un diverso acto de autoridad que su validez y legalidad se encuentra *sub júdice* y que, por ende, carece de la firmeza necesaria para efecto de crear consecuencias de derecho en la esfera jurídica de mi mandante, contraviniéndose así el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, resulta evidente la ilegalidad de las resoluciones contenidas en los oficios los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441, en virtud de que la misma se encuentra fundamentada y motivada con base en la diversa resolución contenida en el oficio 900-06-04-00- 00-2019-000773, la cual ha sido combatida por mi mandante a través de los medios de defensa establecidos en el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativa, lo que implica que la misma no es “firme”, en tanto que la misma no ha sido consentida por mi mandate, y tampoco hay un pronunciamiento por parte de un órgano judicial o jurisdiccional en donde se reconozca su validez y legalidad, pues la determinación sobre su legalidad se encuentra *sub júdice.*

Tal y como se puede advertir de las resoluciones contenidas en el los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441 que constituyen las resoluciones impugnadas, se encuentran sustentadas con las determinaciones alcanzadas en una diversa resolución como lo es la contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, cuya validez y legalidad ha sido impugnada mediante los medios de defensa correspondientes, en donde aún no existe un pronunciamiento definitivo por parte de nuestros tribunales, es decir, aún no se encuentra firme.

En efecto, las resoluciones que por esta vía se impugnan resulta ilegal en tanto que la misma utiliza como fundamento y motivo un diverso acto de autoridad que ha sido impugnado a través de los medios de defensa correspondientes, y cuya validez y legalidad se encuentra controvertida ante nuestros Tribunales, lo que implica que el mismo no puede servir como sustento de un diverso acto de autoridad.

Ello, pues la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 no puede considerarse como “firme” puesto que al momento de emitirse las resoluciones que por esta vía se impugnan, los medios de defensa interpuestos en contra de la resolución primigenia se encuentran pendientes de resolución definitiva.

Esto es, al momento de la emisión de las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441, el medios de defensa interpuesto en contra de la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 se encuentra pendiente de ser resuelto, lo que en la especie se traduce en que la validez y legalidad de ésta última resolución se encuentre *sub júdice* y, por ende, sus consideraciones contenidas en éste último oficio no se encuentran “firmes”, imposibilitando así a la autoridad para poder invocarlas en la resolución que por esta vía se impugna.

En otras palabras, el hecho de que la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 se encontraba *sub júdice* al momento de la emisión de las resoluciones impugnadas y hasta

la fecha, implica que su contenido es motivo de disputa, por lo que su validez y legalidad se encuentra en controversia, impidiendo con ello que pueda servir de fundamento y motivo para un diverso acto de autoridad.

En este sentido, es evidente la ilegalidad de las resoluciones que por esta vía se impugnan, en virtud de que las mismas se encuentran sustentadas con un diverso acto administrativo, como lo es la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, la cual aún no es “firme”, lo que implica que su validez y legalidad aún no ha sido reconocida por parte de un órgano judicial o jurisdiccional competente y, por ende, la misma no puede servir como fundamento y motivo de un acto de autoridad, por lo que en la especie se contraviene el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, como ha sido señalado, al haber controvertido mi mandante la validez y legalidad de la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 a través de un recurso de revocación y posteriormente de una demanda de nulidad, la misma no puede tenerse por válida y legal hasta en tanto no exista un pronunciamiento por parte de nuestros Tribunales en donde se reconozca que dicha resolución fue emitida con apego a las disposiciones legales correspondientes.

Por ello, si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pretendió fundar y motivar su actuar con base en la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00- 00-2019-000773, la misma se condujo de manera ilegal y contravino el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ya que pretendió otorgarle la calidad de firme a dicha resolución con el objeto de negar a mi mandante la devolución de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio de 2016, cuando en realidad la misma no puede ser utilizada por la autoridad para fundar y motivar las resoluciones impugnadas, en virtud de que carece de la firmeza y definitividad necesaria para crear consecuencias de derecho en la esfera jurídica de mi representada, pues la misma puede ser dejada sin efectos, declarada nula o modificada.

ii) Adicionalmente, esa H. Sala no deberá perder de vista que derivado de la impugnación de la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, ésta pudiera ser dejada sin efectos, al declararse su nulidad de manera definitiva o

modificarla en términos del artículo 52, fracciones II y III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En efecto, el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en sus fracciones II y III, establece que las sentencias dictadas en un juicio contencioso administrativo podrán (fracción II) declarar la nulidad de la resolución impugnada o (fracción III) declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla.

En este sentido, al haberse interpuesto un medio de defensa en contra de la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, ésta puede ser modificada o incluso declarada nula de manera definitiva, quedando inutilizables las consideraciones que dicho acto pudiera contener y las consecuencias de derecho que el mismo pudiera haber creado.

Lo anterior se puede corroborar con el criterio emitido por la ahora extinta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cual se solicita se aplique de manera análoga al caso que nos ocupa, a través del cual se señaló que las sentencias que han sido combatidas a través de los medios de defensa correspondientes no pueden hacer prueba de lo que resuelven, ya que si fueran revocadas en segunda instancia quedarían inutilizadas por completo, criterio que resulta aplicable al caso concreto por analogía.

Es decir, tal y como se puede advertir del criterio invocado, nuestro Máximo Tribunal consideró que no es dable utilizar las consideraciones vertidas en una sentencia que pudiera ser modificada o revocada en una segunda instancia, en virtud de que al existir la posibilidad de dicha modificación o revocación, lo expresado en la misma podría quedar inutilizable, lo que podría implicar que la situación jurídica de un particular también sería modificada.

Ahora bien, en el caso en concreto, al haber impugnado mi representada la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-00-2019-000773 a través de un recurso de revocación y, posteriormente, a través de una demanda de nulidad ante ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la misma no puede servir de fundamento y motivo para un diverso acto de autoridad, como lo son las resoluciones que por esta vía se impugnan, en tanto que la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 puede ser modificada o revocada, quedando inutilizables por completo las determinaciones que en ella se contienen, lo que en la especie torna ilegal la determinación alcanzada por la autoridad en las resoluciones que por esta vía se impugnan.

Lo anterior, pues las resoluciones impugnadas se fundan en una diversa resolución que carece de definitividad, lo que se traduce en una indebida fundamentación y motivación de la misma, que además deja en un total estado de inseguridad jurídica a mi representada, pues la resolución que sirvió de sustento aún puede ser dejada sin efectos, al declararse su nulidad o ser modificada.

Así, las resoluciones impugnadas se encuentran indebidamente fundadas y motivadas, contraviniendo el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que el pronunciamiento realizado en la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 aún no es “firme” y, por tanto, no puede ser utilizada como fundamento y motivo de un diverso acto de autoridad, en tanto que la misma puede ser modificada o revocada.

iii) No es óbice para concluir lo anterior, el que el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación establezca a favor de los actos y resoluciones fiscales una presunción de legalidad y por tal motivo se pudiera considerar que la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, es legal y pudiera servir de fundamento para las resoluciones impugnadas, puesto que dicha presunción constituye una presunción que acepta prueba en contrario. Es decir, si bien el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación establece una presunción de legalidad de las resoluciones administrativas, ésta no es absoluta por lo que la misma pueda ser desvirtuada a través de los medios de defensa que las propias leyes establecen a favor de los contribuyentes y conforme a los cuales los contribuyentes pueden acreditar que las resoluciones recurridas o impugnadas no son legales, atendiendo a los vicios de los que adolezcan.

Por ello, y como ha sido señalado a lo largo de la presente demanda, mi mandante impugnó la validez y legalidad de la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 a través de un recurso de revocación y posteriormente de una demanda de nulidad, misma que se encuentra pendiente de resolución.

En este sentido, la validez y legalidad de la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de ninguna manera ha quedado firme y, por tanto carece de definitividad, al haber sido

impugnada por mi mandante a través de los medios legales establecidos a su favor, como lo son el recurso de revocación, así como el juicio contencioso administrativo.

Así, esa H. Sala no puede perder de vista que la presunción de legalidad establecida a favor de los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se encuentra condicionada a que en la especie los particulares no demuestren que dichos actos se encuentran viciados de ilegalidad, a través de los medios de defensa correspondientes.

Aunado a lo anterior, si un acto de una autoridad fiscal es controvertido por el particular, el mismo no se puede presumir legal y será inutilizable pues los efectos del mismo serán suspendidos hasta en tanto se reconozca su validez, con lo que evidentemente se desvirtúa la presunción de legalidad que nos ocupa.

Al respecto, el artículo 133-A, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución que se impugne hasta en tanto se dicte la sentencia correspondiente que ponga fin al juicio, es decir, los efectos de dicha resolución se encontrarán suspendidos hasta que exista una sentencia ejecutoria que confirme su validez.

Es decir, la presunción de legalidad establecida a favor de los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se encuentra condicionada a que el particular en el medio de defensa conducente acredite que la misma adolece de alguno de los requisitos establecidos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación y si dicha resolución fue impugnada no se puede presumir legal hasta en tanto dicha situación sea confirmada por un órgano jurisdiccional, encontrándose suspendidos sus efectos y sub júdice tal presunción de legalidad.

Por ello, y conforme a lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 133-A del Código Fiscal de la Federación, los efectos de todos los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se verán suspendidos si el particular promueve un medio de defensa en su contra, lo que necesariamente implica que la presunción de legalidad a que se refiere el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación se encuentra *sub júdice* y, por tanto, no puedan servir de sustento jurídico para un diverso acto de las autoridades fiscales, tal y como en la especie sucede con las resoluciones impugnadas en el presente juicio.

Así, resulta evidente la ilegalidad con la que se condujo la autoridad al momento de la emisión de las resoluciones que por esta vía se impugnan, en tanto que la misma, en contravención al artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, pretende utilizar como sustento legal una resolución fiscal cuyos efectos han sido suspendidos en tanto que la misma ha sido

controvertida por mi mandante a través del un recurso de revocación, así como de una demanda de nulidad ante ese H. Tribunal.

Así, las resoluciones impugnadas se encuentra indebidamente fundada y motivada, contraviniendo el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que el pronunciamiento realizado en la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 aún no es “firme” y, por tanto, no puede ser utilizada como fundamento y motivo de un diverso acto de autoridad, en tanto que la misma puede ser modificada o revocada.

D. De igual forma, las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441 resultan ilegales, en virtud de que las mismas se encuentran indebidamente fundados y motivados, ya que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público invoca fundamentos y motivos contenidos en un diverso acto de autoridad, para considerar que mi representada no cuenta con el derecho a recibir en devolución la cantidad solicitada por concepto de impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal de 2016, lo que de manera evidente contraviene el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, pues aunado al hecho de que la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 que le sirvió como sustento no se encuentra firme y carece de definitividad, la autoridad debió señalar los fundamentos y motivos que la llevaron a concluir que no resultaban procedentes las deducciones efectuadas por mi representada por concepto de intereses devengados a cargo de extranjeros y, por ende, que no contaba con el derecho subjetivo a recibir en devolución las cantidades solicitadas por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

La fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales se encuentran obligadas a invocar en las resoluciones correspondientes todos aquéllos fundamentos y motivos de su actuar, debiendo señalar cabalmente los preceptos legales que le otorgan competencia para la emisión del acto en cuestión, así como aquéllos que se considera el particular ha violentado con su conducta, expresando las razones, motivos o causas conforme a las cuales el actuar del

particular actualiza las hipótesis jurídicas contenidas en los preceptos legales señalados.

La Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal ha señalado en la jurisprudencia de rubro "**FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. DEBEN CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCIÓN Y NO EN DOCUMENTO DISTINTO"**, que a efecto de que se considere que las autoridades han cumplido con los requisitos de fundamentación y motivación, las consideraciones de hecho y de derecho sobre las cuales basen sus determinaciones deberán estar contenidas en el propio acto de autoridad, esto es, que no pueden referirse a otro documento o acto a efecto de sustentar la legalidad de su actuar.

En este sentido, resulta evidente la ilegalidad con la que se conduce la autoridad al momento de emitir las resoluciones contenidas los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441, ya que, a efecto de soportar dicha resolución, invoca cuestiones que se encuentran contenidas en un diverso acto de autoridad como lo es la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, circunstancia que a todas luces resulta contraria a derecho.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia invocada ha señalado que para que se entienda que las autoridades han cumplido con su obligación de fundar y motivar sus actos, es necesario que en los mismos expresen las razones de hecho y las consideraciones legales en que se apoyan, implicando con ello que no puedan invocar fundamentos y motivos contenidos en un diverso acto de autoridad.

De igual forma, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la tesis aislada cuyo rubro señala **"SEGURO SOCIAL. CAPITAL CONSTITUTIVO. SU FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DEBEN CONSTAR EN LA RESOLUCION QUE LO FINCA"**, la cual se solicita se aplique de manera análoga al caso que nos ocupa, ha determinado que la fundamentación y motivación debe darse precisamente en el acto de autoridad, y no en uno diverso, como sucede en el caso que nos ocupa.

Lo anterior , ya que, como ha sido sostenido por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en la jurisprudencia I.4o.A. J/43, la debida fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa.

Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación pro forma pero de una manera insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, con el objeto de comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado.

De esta manera, resulta evidente la ilegalidad de las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441, en virtud de que la autoridad no cumple con los requisitos de fundamentación y motivación legales, contenidos en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la misma no señala de manera precisa los preceptos legales aplicables al caso que concreto, así como las causas, motivos o razones por las cuales consideró que no resultaban procedentes las deducciones efectuadas por mi representada por concepto de intereses devengados a cargo de extranjeros y, por ende que no contaba con el derecho subjetivo a recibir en devolución las cantidades solicitadas por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

En relación con lo anterior, se considera pertinente hacer referencia a aquella parte de las resoluciones impugnadas, en la cual la autoridad señaló que "*derivadas de operaciones celebradas con partes relacionadas durante el ejercicio de 2012, se conoció que mediante oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019, se determinó que relación con las deducción de intereses devengados a cargo de extranjeros mi representada no demostró que los mismos se pactaron considerando los valores de contraprestaciones que se hubieran utilizado con o entre terceros independientes en operaciones comparables, además de que no se demostró la razonabilidad económica de tal concepto*"

En ese sentido sostuvo que*"la autoridad llega a la conclusión de que en virtud de que la procedencia de la deducción que mi representada se encuentra efectuado a su parte relacionada en el extranjero PML por concepto de intereses por financiamiento*

ya ha sido determinada por la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, dicho concepto para el ejercicio que nos ocupa (2016) resultaría igualmente no deducible, al no dar cumplimiento a lo dispuesto por los artículos 31, fracciones V y XVIII, en relación con el 179, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2016.”

Es decir, tal y como esa H. Sala podrá advertir de la transcripción realizada en los párrafos anteriores, la autoridad no señala los fundamentos y motivos conforme a los cuales consideró que consideró que no resultaban procedentes las deducciones efectuadas por mi representada por concepto de intereses devengados a cargo de extranjeros, sino que únicamente hace referencia a la diversa resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, lo que se traduce en una franca violación a los principios de fundamentación y motivación de todo acto de autoridad.

Lo anterior, pues la autoridad pretende sustentar su acto con los fundamentos y motivos que fueron expuestos en la resolución contenida en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, sin para ello dar a conocer a mi mandante en la resolución impugnada tales fundamentos y motivos, situación que evidencia la ilegalidad de la resolución.

Lo que es más, considerar que las autoridades no se encuentran obligadas a señalar de manera completa los fundamentos y motivos conforme a los cuales emiten sus actos de autoridad sería tanto como permitirles que emitan actos carentes de todo sustento jurídico, situación que es inadmisible en nuestro derecho.

Ello, pues las autoridades se verían en posibilidad de emitir actos de molestia que podrían considerarse legales al únicamente invocar diversas de resoluciones que han sido emitidas en perjuicio de los particulares, y con base en las cuales, las autoridades pretendan determinar a su cargo créditos fiscales de manera arbitraria.

Es decir, considerar que a efecto de cumplir con la debida fundamentación y motivación las autoridades pueden únicamente invocar el número de control de un diverso oficio serían tanto como permitirles que no expongan en los actos de molestia, los fundamentos y motivos conforme a los cuales determinen a cargo de los contribuyentes créditos fiscales, lo que de manera flagrante dejaría en estado de indefensión e inseguridad a los particulares.

Lo anterior, pues como ha sido señalado a lo largo del presente apartado, la obligación de las autoridades de fundar y motivar su actuar, tiene como sustento el derecho de los gobernados de contar con la seguridad de que los actos que les afectan sus esferas jurídicas se encuentran sustentados en actos de

autoridades emitidos conforme a derecho y, por tanto, que los mismos cuentan con el conocimiento pleno de las causas que dieron origen al acto de molestia mencionado, otorgándoles la posibilidad de tener una defensa adecuada de sus derechos.

Así, si se permitiera a las autoridades fiscales emitir resoluciones que no cuenten con la debida fundamentación y motivación legales, se les estaría permitiendo dejar a los gobernados en un completo estado de inseguridad jurídica e indefensión, ya que se les privaría de conocer los preceptos legales y los motivos que sustentan los actos de autoridad que les causan perjuicio y, por tanto, se les privaría de tener una defensa adecuada de sus derechos, circunstancia que contraviene a todas luces los derechos fundamentales contenidos en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Derivado de todo lo anterior, lo procedente será que esa H. Sala, en términos del artículo 52, fracción V, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, declare la nulidad de las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441, en virtud de que las mismas se encuentran fundadas y motivadas con base en un diverso oficio cuya validez y legalidad aún no ha quedado firme, ya que ha sido controvertida por mi representada a través de los medios de defensa correspondientes, lo que contraviene el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en perjuicio de mi representada, dejándola en un total estado de inseguridad jurídica.

CUARTO. ILEGALIDAD DE LAS RESOLUCIÓNES IMPUGNADAS AL ENCONTRARSE IDEBIDAMENTE FUNDADAS Y MOTIVADAS EN AQUELLA PARTE EN LA QUE LAS AUTORIDADES DEMANDADAS DETERMINARON QUE NO SE PUEDE PROBAR LA MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES EFECTUADAS POR MI REPRESENTADA.

Resultan ilegales las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441 emitidas por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y por la Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4” en virtud de que las mismas se encuentran indebidamente fundadas y motivadas en contravención a lo

dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

A. Previo a evidenciar la ilegalidad de las resoluciones contenidas en los oficios 900 09 02-2021-404 y 900 09 04-2021-441, se considera pertinente señalar las premisas bajo las cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público resolvió que no existe saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016:

a) Que se pudo conocer que dentro de la documentación e información aportada en contestación al punto 2 del requerimiento emitido a través del oficio 900 04 01 01-00-2019-8972, en el escrito libre de 10 de junio de 2019, la integración de los trabajadores utilizados por mi representada fue en un total de 1061; sin embargo, y con fundamento en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se consultó el expediente identificado con el folio DC971700001707, conociéndose que en papel de trabajo en el que integra los trabajadores utilizados en el ejercicio de 2016, resultando un total de trabajadores utilizados por mi representada de 1384.

b) Que a simple vista, se puede apreciar que es incongruente la información proporcionada a la autoridad fiscalizadora en distintos trámites, pero para un mismo periodo del saldo a favor, por lo que se constata que la información proporcionada no es congruente y, por tanto, no se puede probar la materialización de las operaciones, si no puede demostrar que infraestructura de personal fue la que tuvo a su cargo PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., para el desarrollo de su actividad, y con la que supuestamente llevó a cabo su actividad preponderante.

Sin embargo, esa H. Sala podrá apreciar que la determinación realizada por la referida autoridad deviene ilegal, en la medida en que apreciaron incorrectamente los hechos expuestos y analizaron de manera indebida la documentación aportada, lo que las llevó a aplicar indebidamente las disposiciones fiscales, en contravención a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 16 de la Constitución Federal, tal y como será demostrado en los subsecuentes apartados.

B. Resulta ilegal que el Secretario de Hacienda y Crédito Público señalara que la información y documentación proporcionada por mi representada durante el trámite de solicitud de devolución, no es congruente con la información con la que cuenta en sus sistemas institucionales, al considerar que de la supuesta revisión a la documentación e información aportada en el escrito libre de 10 de junio de 2019 presentado por mi mandante en contestación al punto 2 del requerimiento emitido a través del oficio 900 04 01 01-00-2019-8972, así como de la consulta realizada en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación al expediente identificado con el folio

DC971700001707, advirtió que la información proporcionada sobre el número de trabajadores utilizados en el ejercicio de 2016 era incongruente.

Lo anterior es así, ya que el análisis efectuado por el Secretario de Hacienda y Crédito Publico parte de un indebido análisis de la documentación aportada por mi representada en su escrito de 10 de junio de 2019, así como de la información y documentación que se encuentra en sus sistemas institucionales y que consultó con fundamento en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

A efecto de demostrar lo anterior, conviene digitalizar la parte conducente del oficio de contestación donde se aprecia la información proporcionada por mi representada y la información obtenida de la consulta realizada en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Escrito del 10 de junio de 2019

10. Por lo que se refiere al punto 2 del requerimiento, esa H. Administración solicita a mi representada proporcione diversa información y documentación relativa a la subcontratación de personal.

Al respecto, mi representada contrata la prestación de servicios y suministro de personal (recursos humanos) para desarrollar las labores humanas necesarias en actividades propias de la compañía y encaminadas a satisfacer su objeto social, a las empresas que fungían como prestadoras de servicios del grupo PRIMERO MINING CORP, al cual pertenecía mi representada, a saber:

Primero Compañía Minera, S.A. de C.V.	
Periodo	Numero de empleados
Diciembre 2016	851

PRIMERO AUXILIARES EN ADMINISTRACIÓN, S.A. DE C.V.: prestador de servicios de personal de confianza, relacionado con la administración y operación de la industria minera.

Primero Auxiliares en Administración, S.A. de C.V.	
Periodo	Número de empleados
Diciembre 2016	176

PRIMERO SERVICOS MINEROS, S.A. DE C.V.: prestador de servicios de administración directiva y gerencial, relacionado a la alta administración y operación de la industria minera.

Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V.	
Periodo	Número de empleados
Diciembre 2016	34

De la anterior digitalización se advierte que mi representada proporcionó información relativa a la subcontratación de personal, respecto de los servicios prestados por Primero Compañía Minera, S.A. de C.V., Primero Auxiliares en Administración, S.A. de C.V. y Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V. precisando el número de empleados que prestaron servicios **durante el periodo de diciembre de 2016.**

Consulta al expediente identificado con el folio DC971700001707

PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.

REQUERIMIENTO 900 04 01 01-00-2017-7737 — **Anexo 2-D-3**

EJERCICIO 2016

Número de Empleados por Departamento

Departamento	PRIMERO AUXILIARES DE ADMINISTRACIÓN	PRIMERO COMPAÑIA MINERA	PRIMERO SERVICIOS MINEROS	Total general
(...)				
VIGILANCIA	18	0	0	18
TOTALES	232	1110	42	1384

..."

De la digitalización anterior se advierte que del papel de trabajo consultado por el Secretario de Hacienda, se identificó el número de trabajadores de Primero Compañía Minera, S.A. de C.V., Primero Auxiliares en Administración, S.A. de C.V. y Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V. que prestaron servicios a mi representada **durante el ejercicio de 2016.**

Del análisis que esa H. Sala realice a las digitalizaciones anteriores se advierte que, contrario a lo señalado por el Secretario de Hacienda, no existe incongruencia entre la información proporcionada por mi representada y la documentación con la que cuenta en sus sistemas

institucionales, en virtud de que la información de los trabajadores que prestaron servicios **corresponde a periodos diferentes, a saber, diciembre de 2016 y, el ejercicio de 2016.**

En efecto, resulta del todo ilegal que partiendo de un análisis superficial y sesgado de la documentación proporcionada por mi representada durante el trámite de devolución, determinara que la información proporcionada no es congruente y, por tanto, no se puede probar la materialización de las operaciones, si no puede demostrar que infraestructura de personal fue la que tuvo a su cargo para el desarrollo de su actividad, y con la que llevó a cabo su actividad preponderante.

Es importante precisar que el Secretario de Hacienda fue omiso en señalar que mi representada en el escrito de 10 de junio de 2019, además de las manifestaciones que realizó al contestar el punto 2 del requerimiento que se le efectúo exhibió la siguiente documentación:

- Los contratos celebrados entre mi representada y las empresas que fungían como prestadoras de servicios de personal del grupo PRIMERO MINING CORP, al cual pertenecía mi representada.

- Archivos de nómina semanales y mensuales, mediante los cuales se relacionan los datos del personal que laboró en las instalaciones de mi representada, así como los pagos efectuados, correspondientes al periodo comprendido del 1 de diciembre 2016 al 31 de diciembre de 2016.

- Declaración del entero de las retenciones de impuesto efectuados al personal que laboró en las instalaciones de mi representada correspondientes al mes de diciembre 2016, de cada una de las empresas prestadoras de servicio del grupo PRIMERO MINING CORP, así como sus comprobantes de pago.

- Liquidaciones mensuales y bimestrales del IMSS e INFONAVIT correspondientes al mes de diciembre 2016, de cada una de las empresas prestadoras de servicio del grupo PRIMERO MINING CORP, así como sus comprobantes de pago.

- Muestra de 10 CFDI de nóminas emitidos por las empresas prestadoras de servicios del grupo PRIMERO MINING CORP, correspondientes al periodo comprendido del 1 de diciembre 2016 al 31 de diciembre de 2016.

- Estudio de precios de transferencia de mi representada correspondiente al ejercicio fiscal 2016. Como esa H. Sala podrá advertir, el Secretario de Hacienda concluyó de manera ilegal que mi representada no puede demostrar que infraestructura de personal fue la que tuvo a su cargo para el desarrollo de su actividad, al omitir analizar la totalidad de la documentación e información proporcionada por mi representada.

En efecto, resulta ilegal que el Secretario de Hacienda pretenda sustentar la negativa de la solicitud de devolución en la supuesta incongruencia de la información, cuando fue omisa en analizar la totalidad de la información y documentación proporcionada por mi representada.

Ello, ya que si bien las autoridades fiscales tienen la posibilidad de verificar sus sistemas institucionales para motivar sus resoluciones, en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, dicha disposición no las exime de efectuar un análisis adminiculado de toda la documentación con la que cuenten.

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

Considerando lo anterior, resulta del todo ilegal que la autoridad **presuma** y **determine** que mi representada no demuestra la materialización de sus operaciones, con base en una supuesta incongruencia de la información, pues como ha sido demostrado dicha conclusión deriva de un incorrecto análisis de los hechos y de la omisión en el análisis de la totalidad de la documentación que fue proporcionada por mi representada.

De esta forma, es evidente que el análisis efectuado por el Secretario de Hacienda fue aislado e incorrecto, ya que pretende determinar la falta de materialidad de las operaciones realizadas por mi representada, sin para ello analizar la totalidad de los medios probatorios que fueron aportados por mi mandante para demostrar la procedencia de la devolución del saldo a favor generado.

Así las cosas, lo procedente será que esa H. Sala declare la nulidad de las resoluciones impugnadas, y ordene que se emita otra en la que se reconozca el derecho subjetivo de mi representada a obtener en devolución la cantidad que le

corresponde, de conformidad con lo establecido por los artículos 51, fracción II y IV, y 52, fracción V, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

C. Aunado a lo anterior, si el Secretario de Hacienda y Crédito Público consideraba que la información proporcionada por mi representada durante el tramite de su solicitud de devolución por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 era incongruente, esta debió haber efectuado un segundo requerimiento de información y documentación de conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto, es importante recordar que del contenido del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, podemos advertir y destacar medularmente lo siguiente:

a) Las solicitudes de devolución las presentará el contribuyente ante la autoridad fiscal.

b) Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio.

c) En caso de que las solicitudes de devolución contengan errores, la autoridad requerirá al contribuyente para que en un plazo de 10 días aclare los mismos; de no hacerlo se tendrá por desistida de las solicitudes.

d) Las devoluciones deberán ser efectuadas por las autoridades fiscales en un plazo de 40 días siguientes a la fecha de presentación de la solicitud.

e) La autoridad fiscal hasta en dos ocasiones podrá requerir información y documentación adicional al contribuyente (primer requerimiento hasta 20 días después de presentada la solicitud y el segundo requerimiento hasta 10 días después de cumplido el primero). Dichos requerimientos suspenden el plazo citado en el numeral anterior.

f) La autoridad fiscal podrá devolver la cantidad solicitada o, incluso, una menor.

g) La autoridad fiscal deberá fundar y motivar las causas que sustentan una negativa parcial o total de la devolución solicitada.

h) La autoridad fiscal al pagar la devolución, la pagará actualizada e intereses, de ser el caso.

i) Las solicitudes de devolución presentadas por el contribuyente interrumpen la prescripción de la obligación por parte de la autoridad, de devolver la cantidad respectiva en los mismos términos y plazos que los créditos fiscales, es decir, en 5 años contados a partir de la fecha en que el contribuyente está en posibilidad de solicitar la devolución.

Al respecto, como esa H. Sala podrá advertir, el procedimiento establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que la autoridad fiscal hasta en dos ocasiones podrá requerir información y documentación adicional al contribuyente a efecto de verificar la procedencia de las solicitudes de devolución que se presenten.

En efecto, el referido artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales podrán efectuar un nuevo requerimiento, dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento.

Lo anterior, ya que de conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación la autoridad a efecto de advertir la procedencia de la solicitud de devolución de mi representada debió **efectuar previamente un segundo requerimiento de información o documentación adicional** a la hoy actora, para así advertir la procedencia de la solicitud de devolución de mi representada.

No obsta para concluir lo anterior, el hecho de que el artículo 22 del ordenamiento haga referencia a que, a fin de verificar la procedencia de una solicitud de devolución, la autoridad fiscal “podrá” solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para acreditar la procedencia de las solicitudes de devolución.

En efecto, el que el legislador hubiese usado en el precepto en comento la acepción “podrá”, no da cabida a pensar que es facultativo para las autoridades requerir o no documentación e información, cuando de la aportada no se desprenda claramente la procedencia del saldo a favor de que se trate.

Ello, pues el verbo “podrá” no obstante a primera impresión denota una facultad y no una obligación, debe analizarse a la luz del contexto del dispositivo normativo en el que se encuentra

contenido, para apreciar si denota un imperativo legal o una potestad.

Lo anterior, ha sido señalado en jurisprudencia por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversos criterios.

De dicho criterio, se desprende que en el ámbito legislativo el verbo “poder" no necesariamente tiene el significado de discrecionalidad como pretende la autoridad, sino que en ocasiones se utiliza en el sentido de obligatoriedad, por lo que habrá que atender los principios filosóficos de derecho y de la hermenéutica jurídica y armonizar su contexto o concordar todos los artículos relativos a la cuestión que se trate de resolver, para llegar a la conclusión de que la disposición normativa en que se halla inserto, otorga una facultad potestativa o discrecional a la autoridad administrativa.

Como ese H. Sala podrá apreciar, nuestro Poder Judicial de la Federación, previendo el que en diversas ocasiones el legislador usa indistintamente el verbo “poder”, denotando una connotación potestativa e imperativa, estableció en criterios jurisprudenciales que debe interpretarse el uso de dicho vocablo a la luz de su contexto para estar en posibilidad de advertir si el legislador quiso prever una facultad discrecional o un deber.

En el caso que nos ocupa, de una interpretación contextual del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, advertirá que del mismo se desprende que el verbo “podrá” no denota una facultad, sino un imperativo legal, que establece la obligación a cargo de las autoridades fiscales de requerir al contribuyente, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma a fin de verificar la procedencia de la devolución.

En esta tesitura, si fue intención del legislador regular un imperativo legal en el dispositivo normativo en comento, es de concluirse que el verbo “podrá” utilizado por el legislador en el numeral en comento, no denota una facultad de las autoridades de requerir información y documentación adicional, sino una obligación, por lo que, ese H. Sala podrá advertir que la autoridad se encontraba obligada a realizar el requerimiento a mi representada en caso de que haber tenido dudas respecto de la información y documentación proporcionada.

En este sentido, en el presente asunto el 14 de mayo de 2019 la autoridad fiscal efectuó un requerimiento de información y documentación a la actora respecto a la solicitud de devolución correspondiente al ejercicio fiscal de 2016 a efecto de verificar la procedencia del mismo.

En virtud de lo anterior, el 10 de junio de 2019 mi representada desahogó el referido requerimiento en tiempo y forma, exhibiendo diversa información y documentación a efecto de que la autoridad contara con todos los elementos para verificar la procedencia del saldo a favor solicitado en devolución.

Una vez que mi representada exhibió la referida documentación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitió su resolución a través de la cual consideró que no existía saldo a favor de mi representada por concepto de impuesto sobre la renta por el ejercicio fiscal de 2016 señalando que es incongruente la información proporcionada por mi representada.

En este sentido, como ese H. Sala podrá advertir, la autoridad fiscal fue omisa en efectuar un segundo requerimiento de información y documentación a mi representada a efecto de que ésta exhibiera lo necesario y aclarara la información y documentación proporcionada para que la autoridad pudiera verificar la procedencia de los saldos a favor solicitado por el ejercicio fiscal de 2016, de conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

Así, resulta evidente que la autoridad fiscal no cumplió con lo establecido en el referido artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que ésta se encontraba obligada a requerir a la actora por segunda vez a efecto de que mi representada exhibiera toda la documentación necesaria.

En efecto, resulta por demás evidente que la autoridad en ningún momento dio cumplimiento a lo establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que ésta se encontraba obligada a emitir un segundo requerimiento a efecto de que mi representada exhibiera toda la información y documentación necesaria para acreditar la procedencia del saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

En este sentido, en términos del párrafo quinto y sexto del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, de haber considerado que la parte actora proporcionó información que resultaba incongruente, ésta **debió requerir de nueva cuenta a mi representada conforme a la citada disposición**, a efecto de obtener los datos, informes y documentos suficientes para resolver sobre la procedencia de la solicitud de devolución, pues la autoridad fiscal se encontraba en posibilidad y obligada de

efectuar dicho segundo requerimiento, situación que nunca realizó en el caso concreto.

En efecto, esa H Sala podrá advertir que la actora **no fue objeto de todos los posibles requerimientos** que el artículo 22, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación prevé; esto es, i) cuando los contribuyentes no aclaren mediante escrito y en un plazo de diez días los datos erróneos que existan en sus solicitudes; ii) cuando dentro del plazo máximo de veinte días no proporcionen los datos, informes o documentos adicionales que las autoridades fiscales consideren necesarios para verificar la procedencia de la devolución y que estén relacionados con ésta; o iii) cuando dentro del plazo de diez días no entreguen los datos informes o documentos que las autoridades les requieran en relación con los documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender el primer requerimiento.

Al respecto, sirve de apoyo a lo anterior la tesis XVI.1o.A.T.30 A (10a.) emitida por nuestros Tribunales, a través de la cual se sostuvo que en caso de que la autoridad considere que el contribuyente cumplió parcialmente con el primer requerimiento, tal situación exige a la autoridad realizar un segundo requerimiento, donde especifique qué datos, información o documentación omitidos, le son indispensables para decidir el fondo de las solicitudes de devolución.

Adicionalmente, la referida tesis señala que tal hipótesis (segundo requerimiento), se traduce en la facultad reglada de requerir por segunda ocasión al interesado, lo cual implica que una vez actualizado este supuesto, **la autoridad no tiene la opción de decidir si ejerce o no dicha potestad, sino que debe invariablemente llevarla a cabo.**

De lo anterior, ese H. Sala podrá advertir que la autoridad se encontraba obligada a efectuar un segundo requerimiento de derivado de la solicitud de devolución presentada por la actora, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, a efecto de contar con todos los elementos para resolver el fondo de la referida solicitud de devolución.

En ese sentido, si la autoridad fiscal consideraba que si las documentales que fueron exhibidas por mi representada mediante escrito de 10 de junio de 2019 para acreditar lo relativo a sus trabajadores, era incongruente lo procedente era que

> efectuara un segundo requerimiento a efecto de contar con todos los elementos necesarios para de esa manera corroborar la procedencia de la devolución.
>
> Así, al haberse demostrado que mi representada cuenta con un saldo a favor por el ejercicio fiscal de 2016, por concepto de impuesto sobre la renta por devolver, lo procedente será que esa H. Sala declare la nulidad de las resoluciones impugnadas para el efecto de que se reconozca el derecho subjetivo con el que cuenta mi representada a obtener en devolución la cantidad solicitada y, en consecuencia, se ordene a la autoridad emitir una nueva resolución en la que autorice la devolución de las mismas en términos de lo dispuesto por el artículo 52, fracción III y V, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.”

Por su parte, al contestar la demanda, los Administradores de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2” y “4”, en representación jurídica del **Secretario de Hacienda y Crédito Público**, dieron a conocer los fundamentos y motivos en los que sustentan la legalidad de la negativa ficta impugnada, los cuales fueron reproducidos en el considerando tercero del presente fallo.

En ese sentido, la litis en esta parte considerativa, se circunscribe a determinar:

A) Si **es aplicable o no el acuerdo anticipado de precios de transferencia**, contenido en el oficio 900-08-2012-52885 de 04 de octubre de 2012, respecto a las operaciones de la actora por el ejercicio fiscal 2016.

B) Dichas operaciones **tienen o no sustento económico y razón de negocios**.

C) El rechazo de la **deducción por concepto intereses devengados** a cargo de extranjeros está ajustado a derecho.

D) La legalidad del rechazo de deducciones porque la información exhibida por la contribuyente no es consistente para demostrar la infraestructura de personal que tuvo a su cargo, por tanto, la materialización de las operaciones.

A juicio de los Magistrados que integran el Pleno jurisdiccional de la Sala Superior, los conceptos de impugnación en análisis resultan **parcialmente fundados pero insuficientes para anular la negativa ficta impugnada**, atento a las siguientes consideraciones hecho y de derecho.

Para resolver los puntos de controversia previamente fijados, se considera necesario tener en cuenta algunos antecedentes de la resolución ficta impugnada, pues ello ayudará a clarificar los puntos sujetos a debate.

1. Primero Empresa Minera, sociedad anónima de capital variable, cuyo objeto social comprende entre otras actividades, comprar, **vender**, arrendar, adquirir, traspasar, ceder, explorar, denunciar, operar, administrar, **explotar**, beneficiar y en general negociar en cualquier otra forma con propiedades o negocios mineros de cualquier índole y con minas de toda clase de metales, metaloides y **minerales** no metálicos, incluyendo la explotación de jales y terrenos. Así como comprar, vender, importar, **exportar** y en general **negociar con toda clase de metales**, metaloides y minerales no metálicos.

2. A través de escrito presentado ante la Administración Central de Precios de Transferencia, el 17 de octubre de 2011, la hoy actora, por conducto de su representante legal, solicitó la emisión de una resolución particular mediante la cual se confirme que la metodología utilizada en la determinación del ingreso acumulable derivado de la operación de venta de plata refinada, a **su parte**

relacionada residente en el extranjero Silver Traiding Barbados, para los ejercicios fiscales 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, cumple con las disposiciones establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en materia de precios de transferencia, así como la confirmación de la metodología utilizada en la determinación de la deducción autorizada, derivada de la operación de pago de servicios administrativos, efectuada a la parte relacionada antes referida, por el mismo período.

3. A través del oficio 900-08-2012-52885, de 04 de octubre de 2012, la Administración Central de Precios de Transferencia, resolvió la petición que se refirió en el punto que antecede, que más adelante se detallará.

4. El 03 de abril de 2017, la actora solicitó la devolución del saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016, por la cantidad de $303´933,488.00; petición que quedó controlada con el número DC971700001707.

5. A través del oficio 900 04- 01-01-01-00-2017-7737 de 27 de abril de 2017, la autoridad fiscal formuló requerimiento de información con la finalidad de constar con los elementos necesarios para resolver su petición.

6. Por escrito libre de 05 de junio de 2017, la actora realizó manifestaciones y aportó la documentación que estimó improcedente.

7. Sin embargo, la autoridad consideró que había inconsistencias y faltaba información, por lo que no era posible analizar la procedencia de la solicitud formulada; entonces, mediante oficio 900 04 01-01-00-2017-10289 de 20 de junio de 2017, se tuvo por desistida a la actora. Dicha resolución no fue controvertida.

8. El **22 de abril de 2019**, de nueva cuenta la actora solicitó la devolución del saldo a favor por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016, por

la cantidad de **$303´933,488.00**; petición que quedó controlada con el número DC971900003171.

9. Mediante el oficio 900 04 01 01-00-2019-8972, de 14 de mayo de 2019, la autoridad fiscal formuló requerimiento de información con la finalidad de constar con los elementos necesarios para resolver su petición.

10. A través de escrito libre presentado el 10 de junio de 2019, la actora dio contestación al requerimiento, para lo cual aportó la información y documentación que estimó pertinente.

11. Ante la falta de respuesta por parte de la autoridad, el **30 de septiembre de 2019**, la empresa actora interpuso juicio contencioso administrativo ante la Sala Especializada en Juicios en Línea de este Tribunal. Lo anterior dio origen al asunto que nos ocupa.

Establecidos los antecedentes anteriores, con la finalidad de resolver el punto de controversia descrito en el **inciso A)**, se indica que la **actividad preponderante** de la actora, en el ejercicio materia de solicitud de devolución [2016], consistió principalmente en la **extracción y producción de PLATA y ORO para su VENTA DE EXPORTACIÓN**; lo cual es reconocido por las partes e incluso, la demandada lo refiere como parte de los fundamentos y motivos que dio a conocer en el oficio de contestación.

Se menciona también que la autoridad fiscal demandada señaló en los oficios de contestación a la demanda, cuyas consideraciones fueron transcritas en el considerando tercero del presente fallo, que la actora manifestó ingresos acumulables del ejercicio por **Ventas al**

extranjero por un total de $2,779,615,766.51; importe que está conformado, por:

a. Venta de oro en $2,278´427,763.55 y

b. Venta de plata en $501´188,002.96.

Adicional a dichos importes y conceptos, la actora señaló los siguientes:

- Intereses devengados a favor nacionales de $50´439,733.32
- Intereses devengados a favor extranjeros de $46´166,988.60
- Ganancia cambiaria de $1,600´018,821.61
- Otras operaciones de financiamiento nacionales de $17´375,563.34
- Ingresos por partidas discontinuas de $49´471,072.42

Durante el ejercicio 2016, la actora **fue parte del grupo PRIMERO MINING CORP**, que según lo manifestado por la propia demandante, en el escrito de desahogo al requerimiento antecedente de la resolución ficta que se controvierte, estaba integrado de la siguiente forma [página 16 del ocurso indicado]:

"[…]

A continuación, se listan las empresas que integraban el grupo PRIMERO MINING CORP, al cual mi representada perteneció durante el ejercicio fiscal 2016:

Grupo Primero		
Integrantes		Actividad
PMC	Primero Mining Corp	Financiamiento, intereses devengados a favor
STB	Silver Trading (Barbados) Limited.	Compra de plata
PML	Primero Mining Luxembourg S.A.R.L.	Financiamiento, intereses devengados a cargo
SAR	San Anton Resource Corporation Inc	Financiamiento, intereses devengados a favor
PSM	Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PCM	Primero Compañía Minera, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PAA	Primero Auxiliares de Administración, S.A. de C.V.	Servicios administrativos y operación de mina
PTA	Primero Transportes Aéreos, S.A. de C.V.	Prestador de servicios de transporte aereo

[…]"

En ese sentido, la contribuyente hoy actora, llevó a cabo la **VENTA DE PLATA REFINADA,** a su **parte relacionada SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED,** que **fue su único cliente**. El precio en el que fue vendida la onza de plata en el ejercicio de 2016, fluctuó entre $4.24 y $4.28 dólares por onza y prácticamente fue fijo, de conformidad con el contrato celebrado con dicha empresa extranjera, mismo que se inserta en su parte conducente, para pronta referencia:

TERCER CONVENIO MODIFICATORIO AL CONTRATO DE COMPRAVENTA DE PLATA

Contrato, originalmente de fecha 15 de octubre de 2004, reformulado el 30 de marzo de 2006, modificado y reformulado el 6 de agosto de 2010 (la "Fecha de Referencia") y modificado y reformulado de nueva cuenta el 11 de octubre de 2011 (la "Fecha de Modificación")

QUE CELEBRAN:

PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. de C.V., una sociedad anónima constituida de conformidad con las leyes de México;

("PEM")

- y -

SILVER TRADING (BARBADOS) LIMITED, una persona moral (*corporation*) en operación de conformidad con las leyes de Barbados

("STB")

- y -

PRIMERO MINING CORP., una persona moral (*corporation*) con existencia válida de conformidad con las leyes de la provincia de Columbia Británica, Canadá

("Primero")

[…]

(k) **"Precio de Contrato"** significa, con respecto a cualquier Plata Refinada acreditada a la Cuenta de Plata de STB, de conformidad con la Sección 3(b) del presente, una cantidad por onza equivalente a la que resulte menor entre el Precio de Mercado al Momento de Entrega de dicha Plata Refinada y el Precio Fijo.

[…]

(r) **"Precio Fijo"** significa $4.04 por onza, sujeto a aumentos en cada aniversario de la Fecha de Referencia de uno por ciento anual (compuesto).

[…]"

De la digitalización anterior se observa que dicho convenio corresponde a la modificación del celebrado originalmente el 15 de octubre de 2004, el cual se advierte que ha sufrido modificaciones el 30 de marzo de 2006, 06 de agosto de 2010 y el 11 de octubre de 2011. Además, se aprecia el precio en el cual, las partes convinieron enajenar la plata

refinada, que fue el que resultara menor entre el precio de mercado al momento de la entrega y el precio fijo, el cual **correspondió a $4.04 por onza sujeto a aumentos del 1% anual**, el cual coincide con el señalado por la actora en el papel de trabajo que presentó al desahogar el requerimiento antecedente de la negativa ficta materia del presente juicio [digitalizado en lo conducente en los oficios de contestación de demanda, cuyas consideraciones se reprodujeron en el considerando tercero del presente fallo].

Así, como se indicó previamente, por la venta de plata refinada, la actora obtuvo ingresos por **$501´188,002.96**, **operaciones de las cuales**, sostiene la demandante, **se originó el saldo a favor** que solicita en devolución **y** que alega, **fueron materia de acuerdo anticipado de precios de transferencia** [contenido en el oficio 900-08-2012-52885, de 04 de octubre de 2012], cuya aplicación invoca en su beneficio.

Previo a analizar el contenido del oficio en cuestión, se estima necesario indicar que, los precios de transferencia son los valores monetarios que se asigna a productos o servicios que se que intercambian en una relación comercial entre dos entes económicos relacionados.

Asimismo, se puntualiza que, acorde con las **Directrices en materia de precios de transferencia** emitidas por la **Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos** [**OCDE**], un convenio anticipado de precios de transferencia es un acuerdo que determina, con carácter previo a la ejecución de la operación vinculada, una serie de criterios oportunos [relativos, por ejemplo, al método, los comparables, los ajustes pertinentes y las hipótesis críticas relacionadas con eventos futuros] para la determinación de los precios de transferencia aplicados a estas operaciones, a lo largo de un cierto período.

Dichos acuerdos pueden ser unilaterales, cuando sólo interviene una administración tributaria y un contribuyente, o multilaterales cuando intervienen dos o más administraciones tributarias.

En el caso de nuestro país, es el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, en el que se reconoce la posibilidad de adoptar convenios en materia de precios de transferencia, como el que la actora invoca en su favor. El precepto aludido, dispone lo siguiente:

> **Artículo 34-A.** Las autoridades fiscales podrán resolver las consultas que formulen los interesados relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas, en los términos del artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que el contribuyente presente la información, datos y documentación, necesarios para la emisión de la resolución correspondiente. Estas resoluciones podrán derivar de un acuerdo con las autoridades competentes de un país con el que se tenga un tratado para evitar la doble tributación.
>
> Las resoluciones que en su caso se emitan en los términos de este artículo, podrán surtir sus efectos en el ejercicio en que se soliciten, en el ejercicio inmediato anterior y hasta por los tres ejercicios fiscales siguientes a aquél en que se soliciten. La vigencia podrá ser mayor cuando deriven de un procedimiento amistoso, en los términos de un tratado internacional de que México sea parte.
>
> La validez de las resoluciones podrá condicionarse al cumplimiento de requisitos que demuestren que las operaciones objeto de la resolución, se realizan a precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

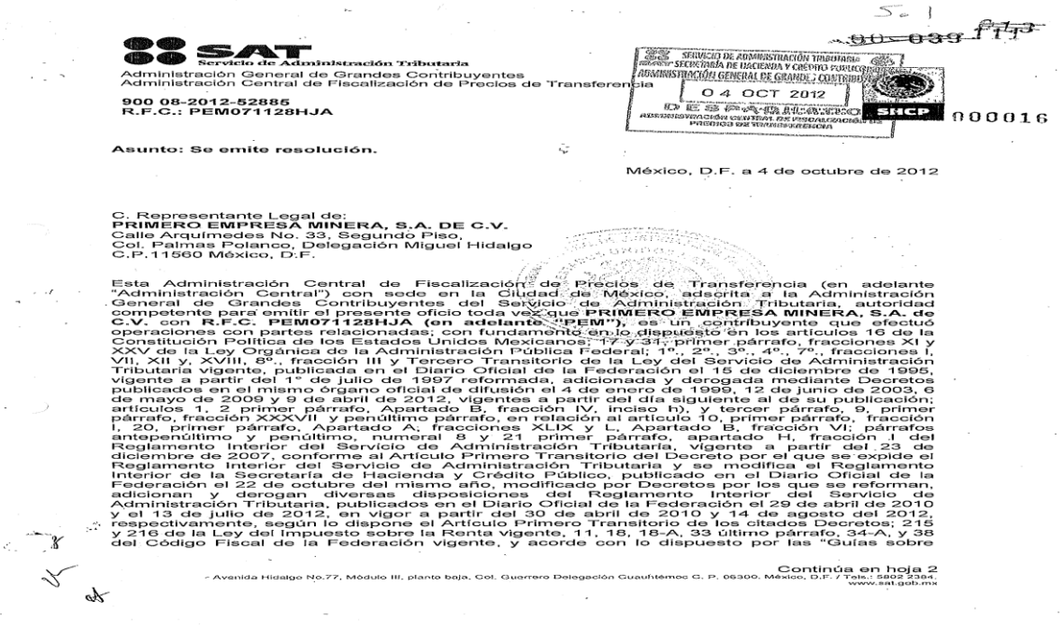
Conforme al texto del precepto en cita [cuyo contenido es idéntico en la fecha en que se resuelve y similar en 2012 que fue emitido el oficio 900-08-2012-52885, cuyo contenido se analizará más adelante], las autoridades fiscales pueden resolver las consultas que formulen los interesados **relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas,** en los términos del artículo 179 de la Ley del

Impuesto sobre la Renta [que se transcribirá posteriormente], siempre que el contribuyente presente la información, datos y documentación, necesarios para la emisión de la resolución correspondiente.

Adicional a ello, se destaca que las resoluciones que se emitan, podrán surtir sus efectos en el ejercicio en que se soliciten, en el ejercicio inmediato anterior y hasta por los **tres ejercicios fiscales siguientes a aquél en que se soliciten** y que la vigencia podrá ser mayor cuando deriven de un procedimiento amistoso, en los términos de un tratado internacional en el que México sea parte.

Finalmente, se colige que la validez de las resoluciones podrá condicionarse al cumplimiento de requisitos que demuestren que las operaciones objeto de la resolución, se realizan a precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Contextualizado lo anterior, se considera oportuno digitalizar el oficio 900-08-2012-52885, de 04 de octubre de 2012, que a decir de la actora, constituye un acuerdo previo de precios de transferencia que es aplicable a las operaciones de las que deriva el saldo a favor solicitado en devolución, por el ejercicio fiscal 2016. El contenido del documento citado, es el siguiente:



SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
RECIBIDO
SHCP
000016

Asunto: Se emite resolución.

México, D.F. a 4 de octubre de 2012

C. Representante Legal de:
PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.
Calle Arquímedes No. 33, Segundo Piso,
Col. Palmas Polanco, Delegación Miguel Hidalgo
C.P.11560 México, D.F.

Esta Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia (en adelante "Administración Central") con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, autoridad competente para emitir el presente oficio toda vez que **PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. de C.V.** con **R.F.C. PEM071128HJA (en adelante "PEM")**, es un contribuyente que efectuó operaciones con partes relacionadas; con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 17 y 31, primer párrafo, fracciones XI y XXV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 1º., 2º., 3º., 4º., 7º.; fracciones I, VII, XII y, XVIII, 8º., fracción III y Tercero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria vigente, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente 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; artículos 1, 2 primer párrafo, Apartado B, fracción IV, inciso h), y tercer párrafo, 9, primer párrafo, fracción XXXVII y penúltimo párrafo, en relación al artículo 10, primer párrafo, fracción I, 20, primer párrafo, Apartado A, fracciones XLIX y L, Apartado B, fracción VI; párrafos antepenúltimo y penúltimo, numeral 8 y 21 primer párrafo, apartado H, fracción I 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 y el 13 de julio de 2012, en vigor a partir del 30 de abril de 2010 y 14 de agosto del 2012, respectivamente, según lo dispone el Artículo Primero Transitorio de los citados Decretos; 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, 11, 18, 18-A, 33 último párrafo, 34-A, y 38 del Código Fiscal de la Federación vigente, y acorde con lo dispuesto por las "Guías sobre

Continúa en hoja 2

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

000017

Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales", emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico aplicables de conformidad con el último párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, esta Administración Central, en el ámbito de su competencia, emite la presente resolución a "PEM" relativa a su solicitud de confirmación de criterio respecto a la metodología utilizada en la determinación de los precios o contraprestaciones pactadas en operaciones celebradas con partes relacionadas para los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 con base en los siguientes:

ANTECEDENTES

I. Mediante escrito presentado el 17 de octubre de 2011, ante esta Administración Central, por el C. Hubert José Ehrli Torres, en su carácter de representante legal de PEM, personalidad que acreditó mediante instrumento notarial número 4,034 de fecha 7 de julio de 2010, pasado ante la fe del Licenciado José Ángel Fernández Uría, Notario Público número 217 con ejercicio en el Distrito Federal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación y con los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, solicitó la emisión de una resolución particular mediante la cual se confirme que la metodología utilizada por PEM en la determinación del ingreso acumulable derivado de la Operación de venta de Plata Refinada, efectuada a su parte relacionada residente en el extranjero, Silver Trading Barbados (en adelante "STB"), para los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, cumple con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante "LISR"), en materia de precios de transferencia, así como la confirmación de que la metodología utilizada por PEM en la determinación de la deducción autorizada derivada de la Operación de pago de servicios administrativos, efectuada a su parte relacionada denominada STB, por los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, cumple con las disposiciones de la LISR en materia de precios de transferencia. En dicho escrito PEM adjuntó la siguiente documentación:

Anexo 1: Copia simple del Instrumento Notarial número 4,034, de fecha 7 de julio de 2010, pasada ante la fe del Lic. José Ángel Fernández Uría, Notario Público número 217 con ejercicio en el Distrito Federal.

Anexo 2: Declaraciones anuales normales de PEM correspondientes a los ejercicios fiscales de 2007, 2008, 2009 y 2010, declaración anual complementaria correspondiente al ejercicio fiscal de 2010; declaraciones normales y complementarias respecto a los pagos provisionales mensuales efectuados durante enero y julio en el ejercicio fiscal de 2011, y la declaración informativa sobre operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero durante 2010.

Anexo 3: Copia del libro de Registro de Acciones de PEM.

Anexo 4: Copia de los Estados Financieros de PEM correspondientes a los ejercicios fiscales de 2007, 2008, 2009, 2010 y hasta el 31 de junio de 2011.

Anexo 5: Integración de costos y gastos de PEM.

Continúa en hoja 3

112
037

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-62885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SAT SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCAL
PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

000018

Hoja 3

Anexo 6: Copia de la versión en inglés y su correspondiente traducción al español por perito autorizado del contrato denominado "Internal SPA 2010".

Anexo 7: Contrato denominado "Internal SPA 2011" en su versión inglés y traducción al español, celebrado entre PEM, STB Y PMC

Anexo 8: Estudio de precios de transferencia denominado "Mexican APA Request – supporting transfer pricing economic analysis" y su versión en español.

Anexo 9: Copia de la versión en inglés y su correspondiente traducción al español del contrato de prestación de servicios administrativos celebrado entre PEM y STB en septiembre 2011.

Anexo 10: Copia de la versión en inglés y su correspondiente traducción al español del contrato de préstamo, celebrado entre Mala Noche Resources Corp. (ahora Primero Mining Corp) y Mala Noche Resources, S.A. de C.V. (ahora PEM) por concepto de cuenta corriente.

Anexo 11: Estudio de precios de transferencia para el ejercicio fiscal de 2010, respecto a las transacciones efectuadas por PEM y sus partes relacionadas en el extranjero.

Anexo 12: Copia del pagaré emitido a favor de Primero Mining Corp. (en adelante "PMC") por la cantidad de USD $70,000,000 y su traducción al español.

Anexo 13: Copia de los pagarés emitidos a favor de PMC por las cantidades de USD $216,000,000 y USD $116,500,000 y sus traducciones al español.

Anexo 14: Estudio de precios de transferencia de KPMG denominado "Arm´s Length Interest Rate Analysis".

Anexo 15: Copia del pagaré emitido a favor de Desarrollos Mineros San Luis, S.A. de C.V. (en adelante DMSL) por la cantidad de USD $50,000,000 y su traducción al español.

Anexo 16: Copia del contrato de servicios intercompañia celebrado entre PMC y PEM, con su respectiva traducción al español.

Anexo 17: Copia del contrato de prestación de servicios administrativos, celebrado por PEM con su parte relacionada nacional Primero Servicios Mineros (en adelante "PSM").

Anexo 18: Estudio de precios de transferencia del ejercicio fiscal 2010 realizado por Deloitte & Touche, respecto a las transacciones efectuadas por PSM con su parte relacionada PEM.

Anexo 19: Contrato de prestación de servicios celebrado por PEM con su parte relacionada nacional PCM.

Anexo 20: Estudio de precios de transferencia del ejercicio fiscal 2010 realizado por Deloitte & Touche, respecto a las transacciones efectuadas por PCM con su parte relacionada PEM.

Anexo 21: Copia del contrato de compraventa de activos denominado "Asset Purchase Agreement", celebrado entre DMSL, PEM y Mala Noche Resources Corp. (ahora PMC), y su correspondiente traducción al español.

Anexo 22: Copia del pagaré expedido por PMC a favor de DMSL por un monto de USD $60,000,000, con su respectiva traducción al español.

Continúa en hoja 4

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

04 OCT 2012
DESPACHO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

00019

Hoja 4

Anexo 23: Copia del contrato de compraventa de acciones denominado "Asset Purchase Agreement", celebrado entre DMSL, PEM y Mala Noche Resources Corp (ahora PMC), con su respectiva traducción al español.

Anexo 24: Copia del convenio de consentimiento denominado "Consent Agreement" celebrado entre Silver Wheaton Corp. (en adelante "SLW"), Silver Wheaton (Cayman) Ltd. (en adelante "SWC") y DMSL.

Anexo 25: External SPA 2004: Copia simple del contrato de Compraventa de Plata ("Silver Purchase Agreement"), denominado "External SPA 2004", de fecha 15 de octubre de 2004, y su respectiva traducción al español.

Anexo 26: Internal SPA 2004: Copia simple del contrato de Compraventa de Plata ("Silver Purchase Agreement"), denominado "Internal SPA 2004", de fecha 15 de octubre de 2004, y su respectiva traducción al español.

Anexo 27: External SPA 2006: Copia simple del Convenio Modificatorio al Contrato de Compraventa de Plata ("Restated Silver Purchase Agreement"), de fecha 30 de marzo de 2006, y su correspondiente traducción al español.

Anexo 28: Internal SPA 2006: Copia simple del Convenio Modificatorio al Contrato de Compraventa de Plata ("Restated Silver Purchase Agreement"), de fecha 30 de marzo de 2006, y su correspondiente traducción al español.

Anexo 29: External SPA 2010: Copia simple del Segundo Convenio Modificatorio al Contrato de Compraventa de Plata ("Second Amended and Restated Silver Purchase Agreement"), de fecha 6 de agosto de 2010, y su correspondiente traducción al español.

Anexo 30: Valuación de la Mina elaborada por KPMG denominada: "Primero Mining Corp. Presentation of a Gross Acquired in Connection with the San Dimas Mine" y su correspondiente traducción al español.

Anexo 31: Estados financieros de STB correspondientes al periodo comprendido del 6 de agosto de 2010 al 31 de diciembre de 2010, y del semestre comprendido al 30 de junio de 2011, en versiones inglés y español.

Anexo 32: Garantía implícita: Convenio de Indemnización ("Indemnity Agreement") celebrado entre PEM y PMC con fecha 11 de octubre de 2011, y su correspondiente traducción al español.

II. Mediante escrito presentado el 20 de julio de 2012 ante esta Administración Central, se proporcionó en alcance de la solicitud presentada, con fundamento en el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación y los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la siguiente documentación :

Anexo 1: Copia del informe técnico elaborado por la firma Watts, Griffis and McOuat, referido a la valuación realizada por el asesor externo KPMG.

Anexo 2: Análisis de la diferencia entre el precio pactado en la compraventa de la Mina de San Dimas y el precio efectivamente pagado.

Continúa en hoja 5

1617

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SUBSECRETARÍA DE INGRESOS Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
SHCP
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

00020

Anexo 3: Relación entre la determinación del precio de compra de la Mina de San Dimas y la metodología de precios de transferencia analizada.
Anexo 4: Desglose de los ingresos obtenidos por PEM en los ejercicios de 2010 y 2011.
Anexo 5: Explicación de las actividades efectuadas por STB en relación con las expresiones denominadas "Contratos de Compraventa de Largo Plazo" y "Comprador Principal" utilizadas en el Internal SPA 2011.
Anexo 6: Monto de las contraprestaciones pagadas por PEM a STB en términos del contrato de fecha 29 de septiembre de 2011.

Mediante los escritos referidos en los puntos I y II de los Antecedentes, el representante legal de PEM manifestó y exhibió lo siguiente:

A) Información general

1. PEM manifestó en el escrito referido en el punto I de los Antecedentes, que su razón social es Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., con RFC: PEM071128-HJA con domicilio fiscal en Arquímedes No. 33, 2° Piso, Col. Palmas Polanco, Del. Miguel Hidalgo, C.P. 11560, México D.F.

2. PEM manifestó en su estudio de precios de transferencia que es una sociedad constituida en México, subsidiaria de PMC, y sus actividades principales consisten en compra, venta, arrendamiento, adquisición, explotación, solicitud, operación, exploración y negociación en cualquier otra forma con propiedades o negocios mineros, minas de toda clase de metales, metaloides y minerales no metálicos, así como la explotación de jales y terrenos.

3. PEM manifestó en el escrito referido en el punto I de los Antecedentes, que su estructura accionaria al 6 de Agosto de 2010 fue la siguiente:

Accionista	Acciones	Porcentaje	Serie
Primero Mining Corp.	49	0.003%	A
Eduardo Luna Arellano	1	0.000%	A
Primero Mining Corp.	1,600,571	99.997%	B

4. PEM manifestó en el escrito referido en el punto I de los Antecedentes que sus partes relacionadas nacionales y extranjeras son:

- Primero Mining Corp.
  Entidad con residencia fiscal en Canadá
  Función: Producción de metales preciosos, realizando operaciones a través de PEM y las demás empresas del grupo.

Continúa en hoja 6

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
SHCP
04 OCT 2012
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
00021

- Silver Trading Barbados Limited
  Entidad con residencia fiscal en Barbados
  Función: Adquisición de Plata Refinada del PEM para su posterior venta a SWC.

- Primero Mining Luxembourg, S.A.R.L.
  Entidad con residencia fiscal en Luxemburgo
  Función: Otorgar financiamiento a PEM.

- Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V.
  Entidad con residencia fiscal en México
  Función: Prestación de servicios de administración de negocios.

- Primero Compañía Minera, S.A. de C.V.
  Entidad con residencia fiscal en México
  Función: Prestación de servicios de administración de negocios.

- Primero Auxiliares de Administración, S.A. de C.V.
  Entidad con residencia fiscal en México
  Función: Prestación de servicios de administración de negocios.

5. PEM señaló en su estudio de precios de transferencia, que las entidades relevantes para el análisis de precios de transferencia son las siguientes:

- Goldcorp Inc. (en adelante "Goldcorp")
  Entidad con residencia fiscal en Canadá
  Función: Productor de oro, operación, exploración, desarrollo y adquisición de propiedades de metales preciosos

- Luismin, S.A. de C.V. (en adelante "Luismin")
  Entidad con residencia fiscal en México
  Función: Fungía como parte del "Internal SPA" en 2004 y 2006, como regulador de producción de la Mina de San Dimas

- Desarrollos Mineros San Luis, S.A. de C.V. (en adelante "DMSL")
  Entidad con residencia fiscal en México
  Función: Susbidiaria de Luismin

- Goldcorp Silver (Barbados) Ltd.
  Entidad con residencia fiscal en Barbados
  Función: Subsidiaria de Goldcorp.
  Era propietario del 100% del capital de STB hasta el 6 de agosto de 2010.

Continúa en hoja 7

114 819

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

00022

Hoja 7

- Silver Wheaton Corp.
  Entidad con residencia fiscal en Canadá
  Función: Proveer servicios relacionados con la compra y venta de plata a través de contratos de compraventa de plato a largo plazo.

- Silver Wheaton (Cayman) Ltd.
  Entidad con residencia fiscal en Islas Cayman
  Función: Subsidiaria de SLW que se dedica a la compra venta de metales preciosos, principalmente de partes relacionadas.

B) Información específica

1. PEM manifestó mediante escrito presentado ante esta Administración Central el 17 de octubre de 2011, que las transacciones por las cuales solicitaron una resolución unilateral en materia de precios de transferencia son la venta de plata efectuada por PEM a su parte relacionada en el extranjero denominada STB, y el pago por servicios administrativos efectuados a ésta última relacionados con la compraventa de plata refinada.

   En este sentido, PEM solicitó sea confirmada la metodología utilizada en la determinación de sus ingresos acumulables por la venta de Plata Refinada considerando el precio de $4.04 dólares americanos por onza de plata enajenada, así como en la determinación de la deducción autorizada consistente en la prestación de servicios y el pago de la contraprestación correspondiente, considerando el reembolso de los costos y gastos administrativos incurridos por STB adicionados con un margen de 5%, por los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, para ambas transacciones.

2. PEM manifestó en su estudio de precios de transferencia que para el ejercicio fiscal 2010, sus principales funciones consistían en la extracción y procesamiento de la plata y oro de la Mina de San Dimas, así como a la exploración de ésta última.

3. PEM señaló en sus estudio de precios de transferencia que incurre en los siguientes riesgos:

   - Riesgo de mercado: PEM asume el riesgo en relación con el impacto directo que tiene la fluctuación del precio de la plata en el contrato intercompañía celebrado entre PEM y STB.
   - Riesgos contractuales: PEM asume dicho riesgo al ser el dueño y operador de la Mina de San Dimas, siendo responsable de las garantías por la operación de STB, tal como la entrega de las cantidades pactadas con SWC.
   - Riesgo de tipo de cambio: PEM asume el riesgo derivado del tipo de cambio de pesos mexicanos a dólares americanos.

Continúa en hoja 8

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

SHCP

000023

Hoja 8

- Riesgo operacional: PEM asume totalmente éste riesgo ya que es el único operador de la Mina de San Dimas.

4. PEM señaló que los principales activos con los que cuenta, desde una perspectiva económica, son los siguientes:
   - Flujos de efectivo negociados sobre la vida de la mina a un precio fijo por onza de plata entregada en términos del "External SPA".
   - La producción excedente de plata de Grupo Primero no sujeta a las obligaciones adquiridas con SWC.
   - Ingresos generados por la venta de oro.

5. PEM manifestó en su estudio de precios de transferencia que el 6 de agosto de 2010, adquirió la mina San Dimas, incluyendo activos y obligaciones en marcha correspondientes de DMSL, quien era la propietaria de la mina, a cambio de aproximadamente $508 millones de dólares americanos, pagados de manera combinada entre efectivo, un pagaré, acciones de la empresa matriz (PMC) y deuda convertible. Con esto, PEM garantizó a favor de SWC el cumplimiento de las obligaciones de PMC y STB.

6. PEM señaló en su estudio de precios de transferencia, que previo a la adquisición de San Dimas por PEM y de STB por PMC, se había firmado un contrato de compraventa de plata ("SPA") entre STB y SWC con fecha de 15 de octubre de 2004 para vender plata de STB a SWC, denominado como "External SPA 2004". De conformidad con dicho contrato, SWC pagó a Wheaton Trading (ahora STB) un anticipo de $46 millones de dólares canadienses más 540 millones de acciones representativas del capital de su empresa matriz Chap Mercantile Inc. (ahora SLW). Asimismo, SWC tenía la obligación de pagar a STB el 50% de los gastos de capital de Luismin que excedieran el 110% del estimado de cada año calendario. Con esto, STB conviene en vender a SWC un mínimo de 120 millones de onzas durante la vigencia del contrato, siendo ésta hasta el 31 de octubre de 2029, al precio que resulte menor entre $3.90 dólares por onza y el precio spot de mercado. Posteriormente dicho contrato fue modificado en 2006, donde la cantidad mínima de entrega por parte de STB a SWC fue modificada a 220 millones de onzas. Finalmente, para 2010, se realizó una modificación al contrato, la cual consistió en denominarlo "External SPA 2010". Y de conformidad con dicho contrato STB se obliga a vender y entregar a SWC, un monto límite de 3.5 millones de onzas por los primeros cuatro años del contrato, para después pasar a 6 millones en los años siguientes, al precio que resulte menor entre el precio fijo de $4.04 dólares por onza de plata o el precio spot. También establece que en caso de haber excedente de producción de plata anual, STB deberá vender el 50% de éste a SWC al precio fijo de $4.04 dólares. De no cumplir con el monto mínimo anual de producción, PMC deberá comprar a un tercero el faltante de plata y PEM estará obligada a pagar el diferencial del precio entre $4.04 dólares y el precio spot al que se haya adquirido al tercero. Asimismo, el contrato estable que al 31 de octubre de 2031, STB deberá haber vendido una producción mínima de 215 millones de onzas de plata a SWC, sin embargo, una de las condiciones de

Continúa en hoja 9

115

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SAT SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

Hoja 9

compra de la mina, así como de la adquisición de las obligaciones del contrato fue que Goldcorp asumiera esta responsabilidad, por lo que PMC y PEM no tienen responsabilidad sobre la producción mínima de 215 millones de onzas de plata al finalizar el 31 de octubre de 2031.

7. PEM también manifestó en su estudio de precios de transferencia, que el 15 de octubre de 2004 fue celebrado un contrato de compraventa de plata entre Wheaton Trading Ltd (ahora STB), Wheaton River Minerals y Luismin, denominado como "Internal SPA 2004". De conformidad con dicho documento, Luismin acordó vender y entregar a Wheaton Trading Ltd., por un periodo de 25 años una cantidad equivalente a toda la plata producida en la mina de San Dimas al precio menor entre el precio fijo del contrato o el precio spot de la plata. Posteriormente dicho contrato fue modificado en 2006, donde fue cedido por Luismin a DMSL, filial de Goldcorp. Para 2010 este contrato fue modificado nuevamente, siendo denominado "Internal SPA 2010", en el cual las partes involucradas son PEM, tras haber obtenido los derechos, títulos de propiedad e intereses sobre la totalidad de los activos, bienes y obligaciones que componen el proyecto minero San Dimas en julio de 2010, STB y PMC, el cual asumió la totalidad de las obligaciones de Goldcorp conforme a un Convenio de Cesión y Asunción de Obligaciones. En esta versión del contrato, PEM venderá a STB las onzas de plata al precio spot en el mercado. Finalmente para 2011, se modifica este contrato, siendo las partes involucradas, PEM, STB y PMC, el cual fue denominado "Internal SPA 2011". De conformidad con dicho contrato, PEM acordó con STB, que la venta de plata se realizará con el precio que resulte menor entre el precio fijo ($4.04 dólares por onza) y el precio spot en el mercado. Asimismo, dicho contrato demarca que PMC ha convenido en garantizar el cumplimiento de los compromisos y obligaciones de STB. Además, PEM ha convenido con PMC, de proveerle cantidades suficientes de plata para que esta última esté en condiciones de cumplir con sus contratos de compraventa. Esto último, está estipulado en el "Convenio de Indemnización" firmado por ambas partes.

   Como se mencionó anteriormente, el contrato establece que al 31 de octubre de 2031, STB deberá haber vendido una producción mínima de 215 millones de onzas de plata a SWC; sin embargo, una de las condiciones de compra de la mina, así como de la adquisición de las obligaciones del contrato fue que Goldcorp asumiera esta responsabilidad, por lo que PMC y PEM no tienen responsabilidad sobre la cláusula de producción mínima de 215 millones de onzas de plata al finalizar el 31 de octubre de 2031. Esto tal como lo establece el contrato denominado "Goldcorp Guarantee" en el cual Goldcorp se responsabiliza ante SWC en caso de incumplimiento de la producción de plata mínima al finalizar la vigencia de dicho contrato y consecuentemente libera tanto a PMC, como a PEM de esa obligación en específico.

8. PMC reconoció en el contrato de compraventa de plata refinada denominado External SPA 2010, que celebró y entregó una garantía a favor de SWC, reconociendo los beneficios significativos para PEM que surjan directa o indirectamente al amparo de este Contrato,

Continúa en hoja 10

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

000025

garantizando el pago y cumplimiento, a su vencimiento, de todos los términos, declaraciones, garantías, obligaciones contractuales, condiciones y disposiciones que deban ser observadas o cumplidas por una Entidad de Primero de acuerdo al Contrato de Compraventa de Plata de San Dimas.

9. PMC reconoció en el contrato de compraventa de plata refinada denominado External SPA 2010, que ha otorgado como garantía por todas las Obligaciones de Entidad de Primero, y a favor de SWC, derechos de garantía real y gravámenes en primer lugar, con sujeción exclusivamente a los Gravámenes Permitidos, con respecto y sobre todos los bienes actuales y posteriormente adquiridos por PEM, incluyendo los Lotes Mineros, los Lotes Mineros de San Dimas, las Instalaciones de Procesamiento de Minerales y todos los demás activos o bienes utilizados o adquiridos para ser utilizados en relación con la Mina de San Dimas, de conformidad con uno o más contratos que, para mayor certeza, incluyen, con sujeción exclusivamente a los Gravámenes Permitidos, una hipoteca en primer lugar sobre los Lotes Mineros, los Lotes Mineros de San Dimas y las Instalaciones de Procesamiento de Minerales, así como una prenda sin transmisión de posesión sobre todos los bienes muebles de PEM actuales o posteriormente adquiridos.

10. PEM manifestó mediante escrito presentado ante esta Administración Central el 20 de julio de 2012, que para el ejercicio fiscal 2010, sus cuentas por concepto de inventarios de plata fueron registradas a precio spot por onza y sus cuentas por concepto de ventas de plata fueron registradas a precio fijo de $4.04 dólares por onza. En consecuencia, PEM mencionó que corrigió dicha situación mediante su declaración complementaria del ejercicio en cuestión. Como prueba comprobatoria, PEM presentó las notas de crédito a favor de STB, que muestran la bonificación realizada sobre los lotes. En la siguiente tabla, se muestra el resumen de las notas presentadas por PEM a cuenta de las bonificaciones sobre los lotes:

Tabla 1
Resumen notas de crédito

No. de notas de crédito	16 – 29	30 – 50
No. de documento	100044709	100044713
Monto total (dólares)	$ 44,720,956.94	$ 92,018,299.20

Fuente: Notas de crédito presentadas por PEM

11. PEM define dos operaciones en su estudio de precios de transferencia 2010. La primera se refiere a la venta de plata refinada efectuada por PEM a su parte relacionada residente en el extranjero, STB. La segunda, se refiere al pago por servicios administrativos efectuado por PEM a STB, relacionados con la compraventa de plata refinada.

Continúa en hoja 11

116

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SAT SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
SHCP
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000026

12. PEM define en su estudio de precios de transferencia como "operación principal", a la venta de plata de PEM a STB a un precio fijo de $4.04 dólares americanos por onza (ajustado anualmente a una tasa del 1% anual). Este precio fijo resultó del pago por adelantado que STB (antes de ser parte relacionada de PMC) recibió de parte de SWC, el cual obliga a vender la totalidad de la plata a ésta, por un periodo de veinticinco años. El cumplimiento de STB estaba garantizado por Goldcorp mediante el External SPA y Luismin otorgó en garantía colateral su participación en la propiedad de San Dimas. La continuidad de dicho precio entre PEM y STB es justificado en el estudio de precios de transferencia mediante la relación y análisis de las cifras financieras de la adquisición de la Mina de San Dimas y la asunción de las obligaciones relacionadas de conformidad con el Contrato de Compraventa de Activos, de manera conjunta con la adquisición por parte de PMC de STB en la misma fecha. El soporte de precios de transferencia para la aplicación de $4.04 dólares americanos para la venta de plata de PEM a STB, fue analizado por PEM mediante transacciones comparables no controladas, dicho análisis se encuentra en la sección 6 del estudio de precios de transferencia presentado de PEM, el cual será descrito más adelante en esta resolución.

13. PEM define en su estudio de precios de transferencia como "operación secundaria" a la referida a la prestación de servicios administrativos de STB a favor de PEM, y la contraprestación resultante basada en un reembolso de sus costos y gastos de operación más un margen de 5%. Dicha transacción fue analizada en la sección 6 del estudio de precios de transferencia, la cual será descrita más adelante en esta resolución.
14. PEM señaló en su estudio de precios de transferencia que analizó el precio de la Plata Refinada al cual le vende a STB, empleando el Método de Precio Comparable No Controlado establecido en la fracción I, del artículo 216 de la LISR vigente para 2010. Asimismo, señaló que utilizó el Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación para analizar la operación de prestación de servicios administrativos y el pago de la contraprestación.

15. PEM manifestó en el escrito referido en el punto I de los Antecedentes, que la moneda en la que se pactaron las principales operaciones entre PEM y sus partes relacionadas residentes en el extranjero es en dólares de los Estados Unidos de América ("Dólares americanos"), mientras que sus operaciones con partes relacionadas residentes en territorio nacional se pactaron en moneda nacional.

C) Análisis de precios de transferencia

PEM indicó que su estudio de precios de transferencia representa un resumen del análisis económico que sustenta las transacciones antes mencionadas. También menciona que dicho análisis describe la selección, aplicación y conclusión del método más apropiado en relación al análisis del precio de venta de plata de PEM a STB, así como los servicios administrativos prestados de STB a PEM.

Continúa en hoja 12

634

028

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
SHCP

000027

Hoja 12

Venta de plata refinada

En cuanto a la operación de venta de plata, el análisis económico presentado por PEM, en su sección 6.3, documenta el precio de transferencia de $4.04 dólares americanos por onza de plata aplicada entre PEM y STB bajo dos modalidades del método CUP, las cuáles analizó de la siguiente manera:

En la primera modalidad, PEM analizó la determinación del precio de la onza de plata mediante la aplicación del método CUP utilizando como comparable el contrato denominado "External SPA 2004", ya que es la referencia original del precio fijo de $3.90 dólares entre partes independientes. La segunda modalidad está basada en la aplicación del método CUP considerando el ahorro en el precio de compra de la mina pagado por PEM a Goldcorp, dicho valor está basado en la valuación de la Mina de San Dimas elaborado por un tercero.

El estudio de precios de transferencia presentado por PEM se resume en su parte sustantiva en los siguientes puntos I y II:

I. Transacciones estrechamente ligadas y comparabilidad de precios entre External SPA e Internal SPA.

PEM indicó que dada la obligación de venta de plata a STB derivada de la adquisición de la Mina de San Dimas, así como la asunción de obligaciones derivadas de dicha adquisición por parte de STB con SWC de vender la plata a un precio fijo y la de otorgar garantías a SWC por parte de PMC y de PEM a PMC, adquirió la obligación de mantener el precio de la venta de plata, el cual resulte menor entre el spot de plata y $4.04 dólares americanos mas el 1% de inflación anual.

Para ello, PEM consideró que la transacción de venta de plata está estrechamente ligada con obligaciones previamente adquiridas por STB a SWC, antes de que STB fuera parte relacionada de PEM. Esto debido a que el contrato de largo plazo celebrado en 2010 entre STB y SWC ya establecía el precio menor entre un precio fijo de $3.90 (más inflación anual) y el valor spot de la plata, adicional al hecho de que PEM adquirió las obligaciones del contrato al comprar la Mina de San Dimas, así como también influye la adquisición de STB por parte de PMC en la fijación del precio de la operación.

Con el objetivo de establecer el motivo por el cual se determinó un precio fijo de $4.04 dólares para la venta de plata, pactado previamente por STB y SWC, el estudio menciona que SWC realizó un pago por adelantado a STB a cambio de la obligación de cumplir con las condiciones del "External SPA 2004" que menciona que STB adquiriere la obligación de vender y entregar por un periodo de 25 años toda la plata producida por la mina de San Dimas a SWC a un precio fijo, por la cantidad mínima de 120 millones de onzas. Lo cual cambia para 2010, ya que las

Continúa en hoja 13

117

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

000028

condiciones en el "External SPA 2010" establecen la cantidad mínima es de 215 millones de onzas y dado que PEM no recibió un pago por adelantado por la venta de plata, PEM determinó a través de modelos económicos, que la falta de dicho pago por adelantado en el Contrato de Compraventa de Activos se compensa con el descuento de la contraprestación pagada por PEM, por la adquisición de la Mina de San Dimas y sus activos asociados, lo cual refleja el volumen de plata refinada a un precio de $4.04 dólares americanos por onza de plata.

En conclusión, aplicando el método CUP, PEM determinó que ambos contratos (i.e. External SPA 2004 y 2010) se celebraron bajo situaciones económicas y propósitos similares, ya que PEM recibió un ahorro en el precio de compra de la mina a cambio de adquirir la obligación de largo plazo de vender la plata y, en contraprestación, STB adquiere el derecho a continuar comprando plata a un precio fijo.

II. Método CUP ajustado

El método CUP ajustado presentado, evalúa el precio de venta de plata refinada de PEM a STB, junto con la compra de la Mina de San Dimas por parte de PEM y la compra de las acciones emitidas por STB, operaciones que dieron lugar a la operación de venta de plata en cuestión.

Desde la perspectiva de PEM, el valor de la Mina de San Dimas es la diferencia del valor justo de mercado de la mina teniendo en cuenta la producción total de plata y producción total de oro a precio spot menos las obligaciones de PEM frente a SWC, de garantizar el rendimiento de STB, así como cualquier pago de apoyo que deba ser hecho por PEM para mantener la solvencia de STB.

En el análisis presentado se define como "precio neto", a aquel monto que PEM reciba por onza de plata y entregue a STB para la venta posterior a SWC, es decir, después de tomar en cuenta las implicaciones económicas de las garantías (consistentes en los bienes muebles) de PEM a SWC.

Asimismo, se determinó que ya que la transacción controlada está relacionada con la obligación de PEM de entregar plata de conformidad con el External SPA 2010, el potencial de flujos de efectivo generado por PEM del exceso de producción de plata y oro, debe ser excluido del valor de la transacción controlada.

En la valuación de la mina elaborada por el asesor externo, KPMG, se estimó el valor de mercado total de la Mina de San Dimas, en $1,275 millones de dólares americanos, adicionando el valor de los activos intangibles por un monto de $102 millones de dólares americanos, y deduciendo de este precio el valor de la responsabilidad de PEM frente a SWC,

Continúa en hoja 14

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
SHCP
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

00029

el cual se estimó en el equivalente a $888 millones de dólares americanos, y considerando un precio fijo de $4.04 dólares americanos de acuerdo con el External SPA 2010, lo que derivó en una asignación del precio de compra de la mina de $489 millones de dólares americanos. A continuación se muestra el cálculo.

Tabla 2
Determinación del valor de la Mina de San Dimas

Componentes implícitos		
Activos		
Capital del trabajo neto	$	5,791
Propiedad, plata y equipo	$	106,400
Total de activos, excluyendo derechos minerales	$	*112,191*
Pasivos		
Obligación de retiro de activos	$	9,520
Valor razonable de activos intangibles netos	**$**	**102,671**
Derechos minerales - San Dimas		
Probados y probables	$	625,139
Valor adicionado al probado y probable	$	648,391
Propiedad en exploración – Ventas	$	1,720
Total de valor razonable de derechos minerales	**$**	**1,275,250**
Pasivos intangibles		
Obligación con Silver Wheaton	$	888,800
Valor razonable del activo neto	**$**	**489,121**

Fuente: Información obtenida de la página 9 de la Valuación de la Mina de San Dimas realizada por KPMG, proporcionada por PEM, en el anexo 30 de la Solicitud de APA, el 17 de Octubre de 2011

Por lo tanto, PEM considera que el precio fijo de $4.04 dólares por onza reconoce el descuento obtenido con respecto al valor reducido de la mina, y como tal, el precio al que PEM vende plata para STB de acuerdo con el Internal SPA, también debe tener en cuenta los mismos términos y condiciones.

Con lo anterior, PEM pretende demostrar que el precio pagado por PEM a Goldcorp por la mina, es parte del sustento de que su política de precios de transferencia debe ser un precio negociado de $4.04 dólares americanos por onza de plata.

La fórmula con la cual PEM determina que el precio fijo de plata entre PEM y STB es equivalente a $4.04 dólares americanos por onza de plata es la siguiente:

$$P_{Mina} = FMV_{Mina\text{-}Vida\ de\ la\ mina} - FMV_{Obligación\text{-}Vida\ del\ SPA}$$

P_{Mina} = Precio pagado por Primero por adquirir la Mina San Dimas en términos del Contrato de Compraventa de Activos.

Continúa en hoja 15

118

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

000030

Hoja 15

FMV_{Mina} = Valor de mercado de la Mina de San Dimas, excluyendo la obligación con SWC

$FMV_{Obligación}$ = Valor de mercado de la obligación con SWC en términos del External SPA

Vida de la mina = Vida operativa de la mina

Vida del SPA = Acuerdo por 25 años que terminan el 15 de Octubre de 2029

P_{Plata} = "Precio "spot" de la plata al 6 de agosto de 2010

Desde la perspectiva de PEM, dicha fórmula representa la hipótesis económica donde el precio pagado por la Mina de San Dimas es equivalente al valor justo de mercado de la mina, menos el valor justo de mercado de la obligación del Grupo Primero con SWC.

PEM definió a la variable FMV_{Mina} como el producto del precio spot actual de la plata y cierto factor de descuento de valor presente ("FDVP"). El FDVP es un múltiplo que toma en consideración 3 elementos:

- Valor de dinero en el tiempo desde la fecha de valuación hasta la expiración de la mina.
- Un factor de inflación para capturar el incremento en el valor de la plata durante la vida de la mina o contrato.
- Un factor desconocido que sigue una tendencia aleatoria para capturar posibles fluctuaciones en el precio de la plata durante la vida del contrato y/o la mina,

Es importante reconocer el efecto del FDVP en el valor de la mina y la obligación con SWC. Con esto, PEM definió a las variables FMV_{Mina} y $FMV_{Obligación}$ como:

$$FMV_{Mina\text{-}Vida\ de\ la\ mina} = FVDP_{Vida\ de\ la\ mina} \times P_{Plata}$$

$$FMV_{Obligación\text{-}Vida\ del\ SPA} = FVDP_{Vida\ del\ SPA} \times (P_{Plata} - \$4.04\ \text{dólares americanos por onza})$$

Para efectos de esta transacción, PEM asumió que el External SPA seguirá en vigor durante toda la vida operativa de la mina. Basado en esto PEM concluye que:

Valor de la mina = Valor del SPA

Con esto se colige que:

$$P_{Mina} = FMV_{Mina} - FMV_{Obligación}$$

$$FMV_{Mina} = FVDP \times P_{Plata}$$

Continúa en hoja 16

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000031

$FMV = FVDP \times (P_{Plata} - \$4.04$ dólares americanos por onza)

Con base en lo anterior, PEM asegura que la hipótesis relativa a que el precio pagado por PEM por los activos de San Dimas, es equivalente a la diferencia entre el valor de la mina y la obligación del Grupo Primero para con SWC. Esto se expresa de la siguiente manera:

$P_{Mina} = [FVDP \times P_{Plata}] - [FVDP \times (P_{Plata} - \$4.04$ dólares americanos por onza)]

Factorizando FVDP

$P_{Mina} = FVDP (P_{Plata} - P_{Plata} + \$4.04$ dólares americanos por onza)

$P_{Mina} = FVDP (\$4.04$ dólares americanos por onza)

Con base en esto, PEM concluyó que el descuento en el precio pagado por la mina es un hecho que debe ser considerado como compensatorio en el precio previamente negociado de $4.04 dólares americanos por onza de plata.

Demostración mediante obligaciones

Cabe mencionar que la garantía de PMC a STB y de PEM a PMC se ejercerá en caso de que STB incumpla con sus obligaciones de producción anual con SWC. Partiendo de que STB no opera la mina y del acuerdo contractual entre PEM y STB de vender al precio menor entre el precio fijo de $4.04 dólares americanos y el precio spot, por lo que la garantía anual de PEM por cada año de contrato corresponderá al monto incumplido por STB en cada año. Es decir, en caso de que PEM no llegue a la producción mínima anual establecida en el contrato, PMC deberá adquirir la plata faltante con terceros a precio spot para cumplir con SWC, por lo que la diferencia entre el precio spot de la plata menos el precio fijo de $4.04 dólares, será multiplicado por la cantidad de onzas faltantes y dicho monto será pagado por PEM a PMC.

De conformidad con el Internal SPA y el External SPA, PEM tiene dos obligaciones: entregar a STB plata al precio que resulte menor entre el precio fijo de $4.04 dólares americanos y el valor de mercado spot, así como garantizar las obligaciones de PMC con STB en términos del External SPA. Basado en esto, el valor obtenido por PEM derivado de la transacción controlada fue formulado como sigue:

$PEM_{Transacción\ controlada} = FVDP_{Mina} - PEM_{Garantía\ total}$

Continúa en hoja 17

119

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT. 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000032

De la formula anterior se desprende lo siguiente:

$$PEM_{Transacción\ controlada} = [FVDP \times P_{Plata}] - [FVDP\ (P_{Plata} - \$4.04\ dólares\ americanos\ por\ onza)]$$

$$PEM_{Transacción\ controlada} = FVDP\ [(P_{Plata} - (P_{Plata} - \$4.04\ dólares\ americanos\ por\ onza)]$$

$$PEM_{Transacción\ controlada} = FVDP\ [(P_{Plata} - P_{Plata} + \$4.04\ dólares\ americanos\ por\ onza)]$$

En virtud a lo anterior, se puede concluir que el valor de la transacción controlada es un factor directo del precio fijo acordado en términos del External SPA, que es equivalente a $4.04 dólares americanos por onza de plata. Esto es representado como:

$$PEM_{Transacción\ controlada} = FVDP\ (\$4.04\ dólares\ americanos\ por\ onza)$$

En conclusión, el estudio de precios de transferencia 2010 de PEM menciona que el precio pagado por PEM para la adquisición de la Mina de San Dimas, es un precio neto, el cual toma en consideración las obligaciones de PEM de entregar plata a STB de conformidad con el Internal SPA 2010, y las obligaciones de PEM de garantizar el rendimiento de STB a SWC, de acuerdo con el External SPA 2010.

Pago por servicios administrativos

Con respecto a la operación de pago por servicios administrativos, el análisis económico presentado en el estudio de precios de transferencia muestra la selección, aplicación y resultados de la aplicación del método de precios de transferencia más apropiado en relación con la prestación de servicios administrativos por parte de STB a PEM.

PEM eligió a STB para ser analizada, dado que al analizar las funciones de ésta, resulta más sencillo que en el caso de analizar la transacción desde la perspectiva de PEM.

PEM utilizó el Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación, dada la flexibilidad en cuanto al nivel de comparabilidad con las partes independientes que se utilizaron.

El Margen de Costo Adicionado Neto (MCAN) fue seleccionado como el indicador de rentabilidad más apropiado para analizar dicha transacción.

Ya que STB no realizó transacciones similares con entidades independientes, y todos los ingresos de STB por la prestación de los servicios administrativos fueron pagados por PEM, el uso de comparables internos se descartó para efectos del análisis.

Con esto, el análisis presentado se centró en encontrar compañías públicas con funciones realizadas, activos y riesgos asumidos comparables. PEM utilizó bases de datos como

Continúa en hoja 18

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Compustat (CSR), Onesource (OSO) y Ernst & Young "Global Fusion" para la búsqueda de información financiera y de negocios de compañías internacionales.

La siguiente tabla resume la lista de códigos SIC seleccionados y su descripción:

Tabla 3
SIC Codes seleccionados

SIC	Descripción
7363	Servicios de proveeduría de apoyo ("Help supply services")
8741	Servicios de administración ("Managment Services")
8742	Servicios de consultoría en administración ("Managment consulting services")
8744	Servicios de apoyo en las instalaciones ("Facilities support services"

Fuente: Información obtenida de la página 48 del Estudio de Precios de Transferencia, proporcionada por PEM, en el anexo 8 de la Solicitud de APA, el 17 de octubre de 2011.

Tras la búsqueda, resultaron 2,798 compañías potencialmente comparables en términos de funciones, activos y riesgos asumidos por STB en su prestación de servicios administrativos.

PEM prosiguió a aplicar ciertos criterios de rechazo con el fin de eliminar compañías que no sean suficientemente comparables. Los filtros utilizados fueron:

Primarios

- La compañía no cuenta con información financiera de por lo menos 3 años consecutivos dentro del periodo 2008-2010;
- La compañía presenta perdidas recurrentes o se encuentra en quiebra;
- La compañía es propietario de activos intangibles significantes;
- La compañía opera geográficamente en mercados significativamente diferentes a los del mercado mexicano;
- La compañía está inactiva; y
- La compañía no es pública.

Secundarios

- Los servicios prestados por la compañía no son comparables a los servicios prestados por STB;
- Las funciones de la compañía son altamente diferentes a las funciones de STB;
- La compañía es propietaria de activos intangibles significantes de acuerdo a la descripción del negocio; y
- La compañía se encuentra en una etapa de inicio de negocios.

Continúa en hoja 19

120 ~~37~~

~~021~~

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000034

Adicionalmente, la búsqueda estaba enfocada en compañías que incluyeran las siguientes palabras clave en su descripción de negocios: "dotación de personal" o "humano". Las empresas sin una descripción de negocio para el año fiscal sujeto a revisión fueron eliminadas. Tras la búsqueda, PEM seleccionó 8 empresas comparables con las cuáles realizará el análisis. A continuación se muestra la tabla resumen del proceso de búsqueda:

Tabla 4
Resumen de empresas resultantes

Descripción	No. De compañías
Número total de compañías potencialmente comparables	2,798
Número de compañías rechazadas por el criterio del filtro primario	2,641
Número de compañías rechazadas por el criterio del filtro secundario	149
Número de compañías comparables seleccionadas	8

Fuente: Información obtenida de la página 49 del Estudio de Precios de Transferencia, proporcionada por PEM, en el anexo 8 de la Solicitud de APA, el 17 de Octubre de 2011.

Con base en los criterios de rechazo antes mencionados, las 8 empresas seleccionadas como comparables fueron las siguientes:

Tabla 5
Empresas comparables seleccionadas

Empresas seleccionadas como comparables
Barrett Business Services, Inc.
CRA International, Inc.
Huron Consulting Group, Inc.
Insperity, Inc.
Kforce, Inc.
Navigant Consulting, Inc.
Robert Half International, Inc.
SFN Group, Inc.

Fuente: Información obtenida de la página 50 del Estudio de Precios de Transferencia, proporcionada por PEM, en el anexo 8 de la Solicitud de APA, el 17 de Octubre de 2011.

Con el objetivo de aumentar el nivel de comparabilidad y confiabilidad en los resultados obtenidos de la aplicación del método seleccionado, PEM utilizó datos financieros de varios años. La siguiente tabla resume los resultados del análisis antes descrito, correspondiente a la transacción por la prestación de servicios administrativos:

Continúa en hoja 20

232

020

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SECRETARÍA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
RECIBIDO 04 OCT 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000035

Hoja 20

Tabla 6

Rango de valores de mercado de compañías comparables

Compañías comparables	2010	2009	2008	Promedio ponderado
Barrett Business Services, Inc.	2.98%	-3.87%	4.24%	1.26%
CRA International, Inc.	7.08%	8.24%	10.38%	8.71%
Huron Consulting Group, Inc.	13.73%	13.40%	10.42%	12.46%
Insperity, Inc.	2.51%	1.66%	3.92%	2.70%
Kforce, Inc.	3.62%	2.70%	4.66%	3.68%
Navigant Consulting, Inc.	8.72%	9.36%	13.11%	10.49%
Robert Half International, Inc.	3.74%	2.20%	9.89%	5.81%
SFN Group, Inc.	1.77%	0.41%	1.17%	1.15%
Rango intercuartil				Promedio ponderado
Cuartil superior	7.49%	8.52%	10.39%	9.16%
Media	3.68%	2.45%	7.28%	4.75%
Cuartil inferior	2.86%	1.35%	4.16%	2.34%

Fuente: Información obtenida de la página 51 del Estudio de Precios de Transferencia, proporcionada por PEM, en el anexo 8 de la Solicitud de APA, el 17 de octubre de 2011.

Con esto, PEM determinó que el rango arm´s lenght de MCAN de compañías que realizaron empresas comparables a las realizadas por STB con respecto a la prestación de servicios a PEM va de 2.34% a 9.16%, con una mediana de 4.75%.

STB obtuvo un MCAN de 5%, el cual se encuentra dentro del rango de valor de mercado en comento.

Con esto, PEM concluye que las utilidades obtenidas por STB al prestar servicios administrativos a PEM fueron similares a lo que partes independientes hubieran pactado en operaciones comparables.

D) Análisis "Primero Mining Corp. Presentation of a Gross Acquired in Connection with the San Dimas Mine" (KPMG)

PEM solicitó al despacho externo KPMG, calcular el valor razonable de ciertos activos y pasivos adquiridos de la Mina de San Dimas, incluyendo los intereses mineros adquiridos, activos y pasivos intangibles identificables. Con esto, PEM se dio a la tarea de realizar la valuación estructurando su reporte en ocho secciones, descritas a continuación:

1. Naturaleza del compromiso: Presenta las generalidades de PEM, definiendo la estructura y los principales eventos en la empresa, que ayudarán a un mejor entendimiento del análisis. Asimismo define el alcance y objetivo de las estimaciones presentadas posteriormente.

Continúa en hoja 21

121 233

019

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT. 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000036

2. Mina San Dimas: PEM presenta información cualitativa y cuantitativa referida a la Mina.

3. Panorama de la Industria - Agosto 2010: PEM presenta variables tales como precio, demanda y oferta del oro y plata para cinco años posteriores a 2010, así como proyecciones a corto plazo.

4. Panorama Económico – Agosto 2010: PEM presenta breves resúmenes de los horizontes económicos de países como Canadá, Estados Unidos y México, así como de la economía global en su conjunto.

5. Teoría de la Valuación: PEM presenta tres enfoques principales utilizados para calcular el valor razonable de diversas clases de activos de información financiera.

   Dichos enfoques son:

   - Enfoque de Mercado: El valor razonable de un activo refleja el precio al que se adquieren activos comparables en circunstancias similares.
   - Enfoque de Costos: El valor razonable de un activo es determinado como un cálculo del costo actual para comprarlo o sustituirlo.
   - Enfoque de Ingresos: Se pronostica sobre los flujos de efectivo futuros que se espera que un activo genere durante el resto de su vida útil.

6. Contrato con Silver Wheaton: PEM presenta los conceptos y puntos principales de los cuáles se conforma el contrato firmado entre Silver Wheaton y PEM. Asimismo, se presenta el cálculo realizado para valuar dicho contrato. KPMG utilizó un método de ganancias excedentes y un enfoque de flujos descontados para realizar su análisis. Con esto, KPMG concluyó que el valor razonable de este pasivo intangible es de 888.8 millones de dólares americanos, aproximadamente.

7. Interés mineral: PEM presenta la valuación realizada por KPMG de la propiedad minera en cuestión. Para ello, KPMG utilizó un enfoque de flujos de efectivo descontados, referenciados a proyecciones de flujos de efectivo preparados por la dirección, con base en información conocida en la fecha de la valuación o alrededor de ésta. Con esto, KPMG concluyó que el valor razonable del interés mineral de San Dimas es de 1,273.53 millones de dólares americanos.

8. Conclusión del Valor: PEM presenta los resultados obtenidos y concluye con el valor razonable del activo neto, el cual determina en 489.12 millones de dólares americanos.

9. Restricciones y salvedades: PEM presenta notas, comentarios y breviarios en relación al análisis realizado.

Continúa en hoja 22

234

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT. 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Hoja 22

000037

10. Apéndices: PEM presenta los cálculos y estimaciones numéricas realizadas para obtener los valores razonables de los activos y pasivos requeridos a KPMG.

CONSIDERANDOS

Esta Administración Central, después de analizar la información y documentación referida en los puntos I y II de los Antecedentes, señala lo siguiente:

1. Esta Administración Central realizó un análisis para verificar la contraprestación de la operación pactada por PEM referida a la venta de plata refinada a su parte relacionada en el extranjero, STB. Dicho análisis consistió en realizar un balance de ingresos de la actividad minera total de PEM así como en el ahorro obtenido en la compra de la mina, contra los ingresos del precio real spot que PEM hubiera obtenido, considerando el precio fijo pactado por PEM y su parte relacionada, STB. Los elementos del análisis se describen a continuación:

   - Precios
     - Precio spot promedio de la onza de plata: Se realizó un promedio del precio spot anual de la plata para los ejercicios fiscales 2010 y 2011.
     - Precio fijo de la onza de plata: El precio fijo pactado para la venta de plata es de $4.04 dólares por onza.
   - Producción
     - Producción de plata mínima: Cantidad de onzas producidas de conformidad con el "Internal SPA 2011", el cual determina que para los primeros cuatro años del contrato, la cantidad mínima a producir y vender a STB por parte de la empresa productora de plata (antes Luismin, ahora PEM), es de 3.5 millones de onzas de plata anuales para cada año, hasta el mes de octubre de 2014, mientras que la producción para los siguientes años deberá ser de 6 millones de onzas de plata por año.
     - Excedente de plata: El "Internal SPA 2011" especifica que si hubiera una producción mayor a la cantidad mínima a producir y vender a STB, entonces PEM deberá vender a STB el 50% del excedente producido.
     - Producción de oro y otros minerales: El "Internal SPA 2011" especifica que cualquier producción de oro y/u otros minerales podrá ser vendido por PEM en su totalidad a terceros.

Continúa en hoja 23

122 035

017

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
04 OCT 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000033

- Ingresos
    - Monto real de ingresos derivados de la venta de plata a STB de conformidad con el "Internal SPA 2011": Se refiere a la ganancia obtenida de la venta de la plata por PEM calculada con el precio fijo pactado de $4.04 dólares americanos por onza de plata. Dichas cifras fueron proporcionadas por PEM y corresponden a la declaración anual complementaria del ejercicio 2010, presentada el 27 de de septiembre de 2011 por el ejercicio fiscal 2010 y a la declaración anual normal del ejercicio 2011, presentada el 30 de marzo de 2012.
    - Monto estimado de ingresos de venta de plata a STB calculado con el precio spot promedio anual: Se refiere a la estimación de la ganancia que PEM hubiera obtenido de la venta de la plata a STB, si dicha venta se hubiera realizado al precio spot promedio anual de plata para los años 2010 y 2011.
    - Monto derivado de la venta de oro: Se refiere a la ganancia obtenida de la venta de la producción total de oro a terceros. Dichas cifras fueron proporcionadas por PEM y corresponden a la declaración anual complementaria del ejercicio 2010, presentada el 27 de de septiembre de 2011 por el ejercicio fiscal 2010 y a la declaración anual normal del ejercicio 2011, presentada el 30 de marzo de 2012.
- Variables macroeconómicas
    - Tipo de cambio: Obtenido del promedio anual del tipo de cambio a razón de la paridad peso-dólar para el año 2010 y 2011.
- Precio de compra de la Mina de San Dimas
    - Ahorro en precio de la compra de la Mina de San Dimas: Se refiere al descuento en el precio de compra de la Mina de San Dimas obtenido por PEM, como compensación por adquirir la obligación de venderle a STB la plata en un precio fijo de $4.04 la onza de dólar de plata, así como los montos fijos de producción.

Con dichas variables, esta Administración Central realizó una evaluación de la rentabilidad de la operación de venta de plata para el periodo de agosto a diciembre de 2010 y para el año de 2011, considerando el costo de oportunidad en el que PEM incurre al vender la plata a un precio fijo de $4.04 dólares americanos por onza contra el precio spot estimado en el mercado, pero tomando en cuenta el ahorro en el precio de compra de la mina, la venta del excedente de plata tanto a STB como a terceros, así como la venta a terceros de toda la producción de oro y otros minerales a su respectivo precio spot.

Continúa en hoja 24

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRI
04 OCT 2012
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Hoja 24

Es importante mencionar que debido a que a partir del mes de agosto de 2010, PEM inició operaciones de venta de plata de la Mina de San Dimas, el análisis para dicho ejercicio únicamente considera los meses de agosto a diciembre. Para el ejercicio 2011, si fueron considerados la totalidad de los meses.

El primer paso del análisis consistió en estimar, considerando la producción real tanto para el periodo de agosto a diciembre 2010 y el ejercicio 2011, el monto que PEM hubiera obtenido por la venta de plata al precio spot promedio anual contra el monto real obtenido por la venta de plata al precio fijo de $4.04 dólares. A continuación se presenta dicho comparativo:

Tabla 7
Comparativo de ingresos obtenidos con precio spot y con precio fijo

	Periodo	(Ago-Dic), 2010	2011
a	Onzas	2,044,655	4,246,118
b	Precio spot promedio anual (dólares por onza)	$20.20	$35.22
c=a x b	Ingresos estimados a precio spot promedio anual (dólares)	$ 41,302,031	$ 149,548,276
d	Precio fijo determinado (dólares por onza)	$4.04	$4.04
e=a x d	Ingreso real obtenido (dólares)	$ 8,260,406	$ 17,154,317
f=c-e	Diferencia ingresos con precio fijo en relación a los ingresos con precio spot promedio (dólares)	-$ 33,041,625	-$ 132,393,959

Fuente: Estimación realizada con Información obtenida del Estudio de Precios de Transferencia, el cual fue proporcionado por PEM el 17 de octubre de 2001, mediante Anexo 8 de la Solicitud de APA; así como con información obtenida del Alcance a la Solicitud de APA, proporcionado por PEM el 20 de julio de 2012.

Los ingresos estimados a precio spot promedio anual, derivan de multiplicar las onzas de plata producida por el precio spot promedio anual estimado para cada año en cuestión. Asimismo, los ingresos reales obtenidos, derivaron de la venta de las onzas producidas en cada año, al precio fijo de $4.04 dólares americanos por onza producida. Los precios spot promedio anuales para el 2010 y 2011, fueron estimados realizando un promedio de los precios históricos de la plata durante dichos periodos.

Continúa en hoja 25

123
015

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

El resultado de realizar los cálculos anteriores muestra que el costo de oportunidad entre el monto que PEM podría haber obtenido al vender la plata a un precio spot, contra el monto real obtenido al vender la plata a un precio fijo de $4.04 dólares, es de $33,041,625 dólares para el periodo de agosto a diciembre 2010 y de $132,393,959 dólares para el ejercicio 2011. 000040

Asimismo, es importante considerar el ahorro en la compra de la mina, que deriva de la obligación de PEM de vender plata refinada a SWC, considerando un precio fijo de $4.04 dólares americanos para realizar nuestro análisis de rentabilidad.

El valor de dicha obligación, fue calculado en la valuación realizada por un tercero independiente, KPMG, mediante un método de ganancias excedentes y empleando un enfoque de flujos de efectivo descontados, como la diferencia entre el precio de mercado proyectado y el precio de contrato proyectado de la plata, por el volumen proyectado. Posteriormente, los flujos de efectivo correspondientes a las reservas probadas y factibles fueron descontados a una tasa del 8%, mientras que los flujos de efectivo atribuibles del valor adicional a las reservas probadas y factibles y potencial de exploración, con aproximadamente una tasa del 10%. Dicha obligación, fue valuada en aproximadamente $888.8 millones de dólares americanos. A continuación, se muestran los flujos de efectivos estimados por KPMG, para estimar el valor del pasivo intangible de Silver Wheaton:

Tabla 8
Flujos de efectivo utilizados en la Valuación

Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Flujos de efectivo probados y factibles	$77,744	$79,822	$74,936	$68,823	$78,286	$78,491	$80,337	$42,756	0	0
Flujos de efectivo adicional a probado y factible	0	0	0	0	0	0	0	$39,468	$86,693	$90,044

Años	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Flujos de efectivo probados y factibles	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Flujos de efectivo adicional a probado y factible	$92,145	$94,292	$91,375	$ 90,832	$92,936	$ 95,085	$97,281	$99,522	$101,812	$104,151

Continúa en hoja 26

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT. 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Hoja 26

000041

Años	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
Flujos de efectivo probados y factibles	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Flujos de efectivo adicional a probado y factible	$106,539	$108,978	$111,469	$114,013	$116,611	$119,264	$121,973	$124,740	$127,565	$101,823

Fuente: Información obtenida del apéndice 6 de la Valuación de la Mina de San Dimas realizada por KPMG, proporcionada por PEM, en el anexo 30 de la Solicitud de APA, el 17 de Octubre de 2011.

Para fines de la estimación, y debido a que el año 2010 únicamente fue operado por PEM en el periodo agosto a diciembre, dicho monto fue dividido mensualmente para poder estimar el ahorro obtenido por PEM en el periodo de agosto a diciembre 2010 y para el ejercicio 2011. Dicho cálculo se muestra a continuación:

Tabla 9
Ahorro por pago anticipado mensual

	Periodo	(Ago-Dic) 2010	2011
a	Ahorro en precio de compra de mina (dólares)	$888,800,000	
b	Cantidad de meses de agosto 2010 a octubre 2029	231	
c= a/b	Ahorro por mes (dólares)	$3,847,619	
d	Meses del periodo	5	12
e= c x d	Ahorro por periodo (dólares)	$ 19,238,095	$ 46,171,429

Fuente: Estimación realizada con información obtenida de la página 29 de la Valuación de la Mina de San Dimas realizada por KPMG, proporcionada por PEM, en el anexo 30 de la Solicitud de APA, el 17 de Octubre de 2011.

De la tabla anterior, la cantidad total de 231 meses se refiere a los meses que conforman el periodo de agosto 2010 a octubre 2029, fecha de vencimiento del contrato. Dicha cantidad fue calculada dividiendo los años restantes a partir de agosto 2010 hasta agosto 2029 entre los doce meses que componen cada año y se sumaron los dos meses correspondientes a septiembre y octubre de 2029.

Asimismo, el ahorro por mes fue calculado dividiendo el ahorro en el precio de la compra de la mina entre la cantidad de meses totales, resultando en un monto mensual de $3,847,619 dólares americanos. El ahorro estimado para 2010 fue calculado multiplicando el ahorro por mes estimado previamente, por los cinco meses que comprenden el periodo de agosto a diciembre, resultando un monto total de $19,238,095 dólares americanos. Finalmente, el ahorro estimado para el ejercicio 2011, fue calculado multiplicando el ahorro por mes, por los doce meses que componen dicho año, teniendo como resultado un monto de $46,171,429 dólares americanos para dicho periodo.

Continúa en hoja 27

124
039
013

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT. 2012
RECIBIDO
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000042

En el siguiente paso del análisis, utilizando información de la declaración anual complementaria para 2010, y de la declaración anual normal para 2011, se obtuvieron los ingresos en pesos correspondientes a la venta de plata a STB derivada del contrato, a la venta de plata a STB del excedente de producción (fuera del contrato), a la venta de plata a terceros, así como los ingresos derivados de la venta de oro a terceros. Dado que las cantidades fueron presentadas en moneda nacional, fue necesario convertir la información obtenida a dólares americanos, utilizando el tipo de cambio promedio anual estimado para 2010 y 2011. Dicho cálculo consistió en dividir el monto en moneda nacional, entre el tipo de cambio promedio anual para cada año en cuestión, obtenidos con la información mensual publicada por el Diario Oficial de la Federación. Los resultados de dichos cálculos son presentados en las siguientes tablas:

Tabla 10
Ingresos por venta de minerales a STB y terceros para el ejercicio 2010

Periodo		(Agosto-Diciembre) 2010		
Tipo de cambio promedio	a	$12.63		
Moneda		Pesos	Dólares americanos	
Ingreso por venta plata a STB	b	$ 103,170,936	e=axb	$ 8,260,406
Ingreso por venta plata a terceros	c		f=axc	-
Ingreso por venta de oro	d	$ 650,887,666	g=axd	$ 51,519,140

Fuente: Estimación realizada con Información obtenida de las Declaraciones Anuales 2010 y 2011.

Tabla 11
Ingresos por venta de minerales a STB y terceros para el ejercicio 2011

Periodo		2011		
Tipo de cambio promedio	a	$12.43		
Moneda		Pesos	Dólares americanos	
Ingreso por venta plata a STB	b	$ 213,224,757	e=axb	$ 17,154,319
Ingreso por venta plata a terceros	c	$ 222,849,674	f=axc	$ 17,928,661
Ingreso por venta de oro	d	$ 1,533,167,717	g=axd	$123,346,129

Fuente: Estimación realizada con Información obtenida en de las Declaraciones Anuales 2010 y 2011.

En resumen, se realizó un análisis de las ganancias obtenidas por la empresa en términos de rentabilidad, utilizando variables tales como el precio de la plata en el mercado, el precio fijo determinado entre PEM y STB, ingresos obtenidos reales de la plata y el oro, ingresos estimados de la venta de plata, el ahorro en la compra de la mina derivado de la obligación de PEM de vender la plata refinada a un precio fijo de $4.04 dólares americanos, en relación al costo de oportunidad en el que PEM incurre al no vender la plata a valor de mercado. En la siguiente tabla, se presenta el cálculo completo para verificar la rentabilidad de la operación de venta de plata entre PEM y su parte relacionada en el extranjero STB:

Continúa en hoja 28

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT. 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000043

Tabla 12
Valuación de la empresa mediante su costo de oportunidad

	Periodo	(Ago-Dic) 2010	2011
a	Onzas	$ 2,044,655	$ 4,246,118
b	Precio spot promedio anual (dólares por onza)	$ 20.20	$ 35.22
c= a x b	Ingreso estimado a precio spot promedio anual (dólares)	$41,302,031	$149,548,276
d	Precio fijo determinado (dólares por onza)	$4.04	
e= a x d	Ingreso real obtenido con Precio fijo (dólares)	$8,260,406	$17,154,317
f= c – e	Pérdida de ingresos con precio fijo en relación a los obtenidos con precio spot promedio (dólares)	-$33,041,625	-$132,393,959
g	Ahorro por mes	$3,847,619	
h	Meses del periodo	5	12
i= g x h	Ahorro por año en la compra de la mina (dólares)	$ 19,238,095	$ 46,171,429
j	Ingreso obtenido por venta de plata a STB fuera de contrato (dólares)	$0	$0
k	Ingreso obtenido por venta de plata a terceros (dólares)	$0	$17,928,661
l	Ingreso obtenido por venta de oro (dólares)	$51,519,140	$123,346,129
m= j+i+j+k+l	Ganancia total	$37,715,619	$55,052,260

Fuente: Información obtenida del documento en alcance proporcionado por PEM, el 20 de julio de 2012.
Estimaciones realizadas con la información obtenida de la valuación de la Mina de San Dimas, anexo 30 de la solicitud de APA

Con lo anterior, esta Administración observa que los ingresos obtenidos por PEM derivados tanto de la venta de plata a STB y a terceros, de la venta de oro a terceros, así como el ahorro obtenido por PEM en el precio de compra de la mina, derivaron en ganancias en el periodo de

Continúa en hoja 29

641

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SECRETARÍA DE HACIENDA
DESPACHADO
SHCP
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000044

agosto a diciembre de 2010 por un monto de $37,715,619 dólares americanos y para el año 2011 por un monto de $55,052,260 dólares americanos, por lo que se concluye que la operación bajo análisis es rentable.

Análisis para el término del contrato

Adicionalmente, con la finalidad de estimar la rentabilidad para los años subsecuentes, se realizó una estimación de la rentabilidad de la mina del ejercicio 2012 hasta el mes de octubre de 2029, fecha en que termina el contrato.

El primer paso consistió en estimar la producción promedio mensual de plata en el periodo de agosto 2010 a diciembre 2011. Esto con el objetivo de estimar la producción total de los años restantes con base en información de los periodos anteriores de la empresa. A continuación se muestra dicha estimación:

Tabla 13
Producción mensual promedio (Agosto 2010 – Diciembre 2011)

a	Onzas producidas en agosto-diciembre 2010	2,044,655
b	Onzas producidas en 2011	4,246,118
c= a + b	Onzas totales en el periodo	6,290,773
d	Meses del periodo Ago-Dic,2010 -2011	17
e= c/d	Onzas promedio mensuales del periodo	370,045

Fuente: Estimación realizada con información obtenida del documento en alcance proporcionado por PEM, el 20 de julio de 2012.

De la tabla anterior, la producción total de onzas de plata en el periodo de agosto 2010 a diciembre 2011, deriva de la suma de la producción obtenida en agosto – diciembre 2010 y la percibida en el año de 2011. Con esto, la producción promedio mensual de onzas de plata fue calculada dividiendo el total de onzas durante este tiempo, entre los 17 meses que comprenden dicho periodo.

Con dicho resultado, se procedió a estimar la producción de onzas de plata para el periodo de enero 2012 a octubre 2029. Dicha estimación se presenta a continuación:

Continúa en hoja 30

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

042
010

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
SHCP
04 OCT 2012
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000245

Tabla 14
Producción estimada de onzas 2012-2029

	Periodo	2012 – (Octubre),2029
a	Onzas promedio mensuales del periodo agosto 2010 - diciembre 2011	370,045
b	Cantidad de meses del periodo	214
c= a x b	Producción total estimada del periodo	79,189,630

Fuente: Estimación realizada con Información obtenida del Estudio de Precios de Transferencia, en el anexos 8 de la Solicitud de APA, proporcionada por PEM, el 17 de Octubre de 2011.

Como podemos observar, la producción total estimada del periodo enero 2012 a octubre 2029 deriva de multiplicar el monto de onzas promedio mensual del periodo agosto 2010 a diciembre 2011, por los 214 meses restantes que comprenden la vigencia del contrato de compraventa de plata, es decir, desde 2012 hasta octubre 2029.

Una vez estimado el número de onzas totales, se calcularon las ganancias esperadas bajo el supuesto de vender a un precio spot, así como lo que se espera percibir, al vender la plata al precio fijo pactado de $4.04 dólares por onza.

Tabla 15
Ganancias esperadas con precio spot y precio fijo

	Periodo	enero 2012 - octubre 2029
a	Onzas totales	79,189,630
b	Precio pactado (dólares)	$4.04
c= a x b	Ganancia estimada con precio fijo (dólares)	$319,926,105
d	Precio spot promedio (dólares)	$27.00
e= a x d	Ganancia estimada con precio spot (dólares)	$2,138,120,010

Fuente: Cálculos realizados por esta Administración Central

A fin de estimar las ganancias estimadas con precio fijo, se multiplicó el monto estimado de onzas totales calculado previamente, por el precio fijo pactado por PEM y STB para el resto del contrato. Asimismo, se calcularon las ganancias estimadas con precio spot, multiplicando las onzas totales, por el precio spot promedio de los años 2010 y 2011.

Continúa en hoja 31

126643

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128IJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000046

Hoja 31

Con esto, se calculó la diferencia entre los ingresos estimados por la venta de plata a un precio spot, en relación con la venta de ésta al precio fijo de $4.04 dólares por onza. Dicho cálculo se muestra a continuación.

Tabla 16
Diferencia en los ingresos percibidos con precio spot y precio fijo

	Periodo	2012- (Octubre),2029
a	Ingresos estimados con precio fijo (dólares)	$319,926,105
b	Ingresos estimados con precio spot (dólares)	$2,138,120,010
c= a - b	Diferencia entre los ingresos estimados con precio fijo en relación a los estimados con precio spot (dólares)	**-$1,818,193,905**

Fuente: Cálculos realizados por esta Administración Central

Dicha diferencia representa el costo de oportunidad que PEM percibe al vender a un precio fijo pactado, en lugar de vender la plata a un precio spot promedio.

Con el objetivo de estimar la ganancia promedio total para el tiempo restante que establece el contrato de compraventa de plata pactado por PEM y STB, se calculó la ganancia promedio por año con base en las ganancias de PEM en los años 2010 y 2011. Dicha estimación es presentada a continuación:

Tabla 17
Ingresos estimados para el periodo (2012-2029)

	Periodo	(Ago-Dic) 2010	2011
a	Ingresos derivados de venta de plata a STB bajo contrato (dólares)	$ 8,260,406	$ 17,154,319
b	Ingresos derivados de venta de plata a STB fuera del contrato (dólares)	$ -	$ -
c	Ingresos derivados de venta de plata a terceros (dólares)	$ -	$ 17,928,661
d	Ingresos derivados de venta de oro a terceros (dólares)	$ 51,519,140	$ 123,346,129
e= a+b+c+d	Ganancia en el periodo (dólares)	**$ 59,779,546**	**$ 158,429,109**

Continúa en hoja 32

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHO
SHCP
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000047

Hoja 32

f= e2010 + e2011	Ingresos en agosto-diciembre, 2010 - 2011 (dólares)	$ 218,208,655
G	Meses de agosto 2010 a diciembre 2011	17
h = (f/g)	Ingreso promedio en Agosto 2010 y Diciembre 2011 (dólares)	$ 12,835,803
I	Meses del periodo 2012-2029	214
j = h x i	Ingresos estimados del periodo 2012-2029 (dólares)	$ 2,746,861,842

Fuente: Estimaciones realizadas con Información obtenida de la Valuación de la Mina de San Dimas realizada por un tercero independiente, KPMG, el 17 de Octubre de 2011, así como con información obtenida del Estudio de Precios de Transferencia, en los anexos 8 y 30 de la Solicitud de APA, proporcionados por PEM, el 17 de Octubre de 2011.

Como puede observarse en la taba anterior, se consideraron los montos del periodo agosto 2010 a diciembre 2011 de los montos derivados de la venta de plata a STB, dentro y fuera del contrato de compraventa de plata refinada, los ingresos por la venta de plata a terceros, y los ingresos por venta de oro a terceros. La suma de lo anterior fue dividida entre 17 meses, que fue lo que duró dicho periodo, para así obtener un promedio. Dicho promedio fue multiplicado por los 214 meses restantes establecidos en el contrato y así poder obtener los ingresos estimados del periodo de enero 2012 a octubre 2029.

El siguiente paso fue considerar dentro del análisis el ahorro percibido por PEM en el precio de la compra de la mina, por lo cual se cálculo el monto restante del ahorro que comprende el periodo enero 2012 a octubre 2029. Dicho cálculo se presenta a continuación:

Tabla 18
Ahorro estimado para el periodo enero 2012 a octubre 2029

	Periodo	2012 - (Octubre) 2012
a	Ahorro en el precio de la compra de la mina	$888,800,000
b	Meses del periodo de compra de la mina al vencimiento del contrato	231
c= a/b	Ahorro mensual en el precio de compra de la mina	$3,847,619
d	Meses del periodo restante de producción (enero 2012 a octubre 2029)	214
d= c * d	Ahorro restante para 2012 - octubre 2029	$823,390,466

Fuente: Estimación realizada con Información obtenida de la página 29 de la Valuación de la Mina de San Dimas realizada por KPMG, proporcionada por PEM, en el anexo 30 de la Solicitud de APA, el 17 de Octubre de 2011.

Continúa en hoja 33

127 115

007

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUNARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHO
SHCP
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000048

Hoja 33

Como se puede observar en la tabla anterior, el ahorro para el periodo enero 2012 a octubre 2029 fue calculado al dividir el ahorro total en el precio de compra de la mina por un monto de $888,800,00 entre el número de meses totales de operación del contrato pactado por PEM, el resultado fue de $3,847,619 dólares, dicho monto se multipliçó por 214 meses que es el número de meses restantes para el vencimiento del contrato. Lo anterior dio un resultado de $823,106,087 dólares para el periodo de enero 2012 a octubre 2029.

Finalmente, se realizó un análisis de rentabilidad mediante el análisis en la diferencia de ingresos que PEM podría obtener al vender la plata a un precio spot, en relación con los ingresos estimados por la venta de plata a precio fijo de $4.04 dólares por onza y tomando en consideración el ahorro en el precio de la compra de la mina. Con esto, se procedió a calcular las ganancias totales que la empresa percibiría en el periodo de enero 2012 a octubre 2029. Dicho análisis se muestra a continuación:

Tabla 19
Ganancias totales

	Periodo	2012 - (Octubre),2012
a	Ahorro restante para 2012 - octubre,2029	$823,106,087
b	Ganancia estimada en el periodo 2012-2029 (dólares)	$2,746,861,905
c	Diferencia entre los ingresos obtenidos con precio fijo, en relación a los derivados con el uso de un precio spot (dólares)	-$1,818,193,905
d= a + b - c	Ganancia final (dólares)	**$1,751,774,087**

Fuente: Estimación realizada con información obtenida del documento en alcance proporcionado por PEM, el 20 de julio de 2012.

En la tabla anterior se observa que la ganancia estimada de PEM para el periodo de enero 2012 a octubre 2029 es de $1,751,774,087 dólares.

Derivado del análisis anterior se puede concluir que la operación realizada por PEM resulta en un negocio rentable, ya que las estimaciones anteriores muestran que si PEM sigue operando bajo las mismas condiciones y circunstancias obtendrá ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta de plata pactado con su parte relacionada en el extranjero, STB.

Continúa en hoja 34

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT. 2012 SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000049

2. *Operación de servicios administrativos*

PEM y STB pactaron un contrato de servicios administrativos con fecha 29 de septiembre de 2011. Dicho contrato establece que STB le prestará servicios administrativos a PEM relacionados con el contrato de compraventa de plata interna celebrado entre PEM y STB y con el contrato de compraventa de plata externa celebrado entre STB y SWC. De conformidad con los contratos interno y externo de compra de plata, la función de STB es comprar la plata producida por PEM, para posteriormente vendérsela a SWC. De esto se desprende que esta operación de servicios administrativos se refiere a las actividades administrativas realizados por STB para llevar a cabo la compra/venta de plata.

PEM manifestó que por la operación de prestación de servicios administrativos "que recibe" de STB, paga una contraprestación que consta en un reembolso de los costos y gastos de PEM relacionados con dicha operación más un margen del 5%. El análisis realizado por PEM para la operación de servicios administrativos consistió en seleccionar a STB como parte analizada ya que es quién presta los servicios y por lo tanto se pueden identificar los costos y gastos incurridos en la operación, así como en la selección de ocho empresas que consideró comparables y en la aplicación del Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación con un indicador de utilidad de costos y gastos más un margen de utilidad.

Las empresas seleccionadas por PEM como comparables para la operación de servicios administrativos fueron: Barrett Business Services, Inc., CRA International, Inc., Huron Consulting Group Inc., Insperity, Inc., Kforce, Inc., Navigant Consulting, Inc., Robert Half International, Inc., y SFN Group, Inc. Estas ocho empresas se dedican a prestar servicios administrativos, de recursos humanos, servicios de personal, consultoría económica, financiera, de procesos, legal, contables, etc. Ninguna de estas ocho empresas presta servicios de compra y venta de plata y/u otros metales, y por otro lado STB no presta servicios de consultoría contable, legal, de recursos humanos, financiera, económica u otros relacionados.

Además de que las empresas seleccionadas por PEM como comparables a STB en la operación de servicios administrativos no realizan las mismas funciones ni similares, tampoco comprometen los activos ni asumen los mismos riesgos que la empresa bajo análisis, desde la perspectiva de la autoridad resulta una operación sin sentido económico para PEM, ya que STB pactó directamente con SWC un contrato de venta de plata, así como también pactó directamente con PEM un contrato de compra de plata, por lo que no tiene ningún sentido que STB le cobre a PEM los costos y gastos que incurre en su proceso administrativo de compra y venta de plata ya que esas son las actividades principales de su negocio, aun menos lógico es el hecho de que cobre un margen adicional de 5% sobre costos y gastos ya que las actividades administrativas de STB no generan valor agregado alguno a las actividades de PEM. Es importante recalcar que realizar actividades administrativas propias de una empresa no necesariamente es lo mismo que prestar servicios administrativos a otra empresa.

Continúa en hoja 35

128

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
SHCP
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

000050

Por lo anteriormente mencionado, esta Administración observa que no existe una prestación de servicios por parte de STB a PEM, sino que se trata del proceso administrativo de las actividades propias de STB, por lo tanto no es una operación que deba seguirse analizando en cuanto a metodología de precios de transferencia y así mismo se observa que podría no ser considerado como un gasto estrictamente indispensable para PEM.

Con base en lo anteriormente expuesto, esta Administración Central en el ámbito de su competencia:

RESUELVE

PRIMERO.- La presente resolución será aplicable para los ejercicios 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, respecto de la operación de venta de plata refinada por parte de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., a su parte relacionada en el extranjero STB.

SEGUNDO.- Que a solicitud de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., se confirma que para la operación de venta de plata refinada a STB, PEM por los ejercicios fiscales de 2010 y 2011 está obteniendo rendimientos similares a los que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, tal como lo establece el artículo 215 de la LISR vigente.

TERCERO.- Se confirman los resultados obtenidos por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., únicamente por la operación de venta de plata refinada a STB en las declaraciones normales y/o complementarias para los ejercicios 2010 y 2011 de fechas 27 de agosto de 2011 y 30 de marzo de 2012 respectivamente.

Asimismo, se confirman los resultados obtenidos por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., únicamente por la operación de venta de plata refinada a STB en el dictamen para el ejercicio 2011 de fecha 3 de julio de 2012.

CUARTO.- Ésta Administración Central no confirma la metodología utilizada en los ejercicios 2010 y 2011 por PEM para determinar el reembolso de costos y gastos así como el margen adicional de 5% sobre costos y gastos que Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., pagó a su parte relacionada STB, por concepto de prestación de servicios administrativos, debido a que dicha actividad no representa beneficio alguno para PEM, ya que no es quien recibe la prestación de los mismos y por lo tanto no es un gasto estrictamente indispensable. Por lo tanto, la metodología de precios de transferencia presentada por PEM no es correcta ya que ningún tercero estaría dispuesto a pagar por servicios administrativos que no recibe y que son incurridos por su parte relacionada a favor del cliente final como parte de la relación contractual de estos últimos dos. Al no ser un gasto estrictamente indispensable para Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., ésta Administración Central determina que el monto de $48,578 dólares

Continúa en hoja 36

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
SHCP
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

C00051

americanos en 2010 y $75,610 dólares americanos en 2011, pagados por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., por concepto de la operación de servicios administrativos podría ser considerado no deducible. Esta consideración será aplicable a los años 2012, 2013 y 2014, por lo que en caso de seguir realizando pagos por este mismo concepto a STB, estos podrían ser considerados no deducibles para efectos del cálculo de impuesto sobre la renta.

QUINTO.- Con fundamento en el tercer párrafo del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, la validez de la presente resolución está condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., presente en el domicilio de ésta Administración Central, situada en Avenida Hidalgo No. 77, Módulo III, planta baja, Col. Guerrero, C.P. 06300, Delegación Cuauhtémoc, en México, D.F., la información concerniente a los ejercicios de 2012, 2013 y 2014 que se lista a continuación, dentro de un plazo de 30 días hábiles a partir de aquél en que tenga la obligación de presentar la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta correspondiente:

   1) Copia de la declaración anual normal del Impuesto Sobre la Renta para cada ejercicio. En ella deberá reflejar la metodología confirmada definida en el punto resolutivo **SEGUNDO**.

   2) Que las funciones, actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por parte de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., para la operación de venta de plata, no varíen en los ejercicios 2012, 2013 y 2014 respecto de los señalados en el rubro B puntos 2, 3 y 4, *Información Específica* respectivamente de la presente resolución. De existir cambios en la operación de venta de plata deberá solicitar una nueva resolución para los años en los que se de el cambio.

   3) Los papeles de trabajo en los que presente información financiera referida a la operación de venta de plata refinada tales como la producción de onzas de plata refinada, los ingresos que deriven de la venta de plata refinada a STB bajo los términos del contrato de compraventa y los ingresos por venta de plata refinada a terceros para los ejercicios 2012, 2013 y 2014.

   4) En caso de realizar pagos a STB que correspondan al concepto que PEM denomina "servicios administrativos", proporcionar documentación que demuestre que dichos montos no han sido deducidos de la base del impuesto sobre la renta.

Copia del acuse electrónico del Esquema e5cinco, en la que se muestre el pago anual por concepto de derechos a que hace referencia el artículo 53-H de la Ley Federal de Derechos vigente al momento del pago.

Continúa en hoja 37

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia

900 08-2012-52885
R.F.C.: PEM071128HJA

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES
04 OCT 2012
DESPACHADO
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE FISCALIZACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
SHCP

003

000052

Hoja 37

SEXTO.- La presente resolución entrará en vigor al día siguiente en que surta efectos su notificación.

SEPTIMO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, ésta Autoridad le señala que dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de la presente resolución, podrá impugnarla a través del recurso de revocación ante la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, en los términos del Título V, Capítulo I del Código Fiscal de la Federación o mediante juicio contencioso administrativo federal ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

La presente resolución no constituye precedente y se limita a los sujetos y cuestiones que se *mencionan son pronunciarse respecto de la existencia de algún establecimiento permanente* de algún residente en el extranjero y se emite sin prejuzgar sobre la veracidad de los hechos, no limitando de manera alguna el ejercicio de facultades de comprobación del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

A t e n t a m e n t e,
C.P. Luis Eduardo Natera Niño de Rivera.
Administrador Central de Fiscalización de Precios de Transferencia.
Por ausencia del Administrador Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, con fundamento en los artículos 2, primer párrafo, Apartado B, fracción IV, inciso h) y tercer párrafo, 8, cuarto párrafo, 20, párrafos antepenúltimo y penúltimo, numeral 8, e inciso a), 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 y el 13 de julio de 2012, en vigor a partir del 30 de abril de 2010 y 14 de agosto de 2012, respectivamente, según lo dispone el Artículo Primero Transitorio de los citados Decretos, firma en suplencia el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "1".

Recibí original del oficio número 900 08-2012-52885 de fecha 4 de octubre de 2012 en 39 fojas útiles con firma autógrafa.

Kalla Paola Flores P.
04-octubre-12.

A t e n t a m e n t e,
Sergio Luis Pérez Cruz
Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia "1"

DAC/LEGL/MSG

Del oficio digitalizado, podemos observar que el Administrador de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, **confirmó el criterio de que para la operación de venta de plata refinada a** Silver Trading Barbados Limited **[STB],** Primero Empresa

Minera, S.A. de C.V., **por los ejercicios fiscales de 2010 y 2011 obtuvo rendimientos similares a los que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables**, con base en lo siguiente:

- Llevó a cabo un análisis para verificar la contraprestación de la operación pactada por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., referida a la plata refinada a su parte relacionada Silver Trading Barbados Limited, el cual consistió en realizar un balance de ingresos de la actividad total de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. así como el ahorro obtenido en la compra de la mina, contra los ingresos del precio real de mercado (spot) que dicha empresa hubiera obtenido considerando el precio fijo pactado por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. y su parte relacionada Silver Trading Barbados Limited.

- Una vez establecidas diversas variables, se realizó una evaluación de la rentabilidad de la operación de venta de plata considerando el costo de oportunidad en el que Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., incurre al vender la plata a un precio fijo de $4.04 dólares americanos por onza contra el precio spot estimado en el mercado, tomando en cuenta el ahorro de la plata, la venta del excedente de plata tanto a Silver Trading Barbados Limited, como a terceros, así como la venta a terceros de toda la producción de oro y plata.

- Posteriormente, procedió a determinar los ingresos obtenidos por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., derivados de la venta de plata a Silver Trading Barbados Limited (dentro y fuera del contrato), de la venta de plata a terceros, así como los ingresos derivados de la venta de oro a terceros, lo que permitió observar que derivado de dichas operaciones Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. obtuvo ganancias en el periodo de agosto a diciembre de 2010, por un monto de 37,715,619.99 dólares americanos y para el año 2011, por un monto de 55,052,260 dólares americanos.

- Asimismo, llevó a cabo un análisis de la rentabilidad mediante la revisión de la diferencia de ingresos que Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. podría obtener al vender la plata a precio fijo de 4.04 dólares por onza y tomando en consideración el ahorro en el precio de la mina, determinándose que la contribuyente durante el periodo de enero de 2012 a octubre de 2029, obtendría una ganancia total de $1,751,774,087 dólares americanos.

- Afirmó que con base en la información aludida, podía concluirse que la operación realizada por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., resulta en un negocio rentable ya que las estimaciones realizadas por la autoridad demuestran que si dicha empresa continúa operando bajo las mismas condiciones y circunstancias obtendría ganancias a lo largo del término del contrato pactado con su parte relacionada Silver Trading Barbados Limited.

- Como consecuencia de lo anterior, confirmó que Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., para la operación de

> venta de plata refinada a su parte relacionada Silver Trading Barbados Limited, obtenía rendimientos similares a los que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Adicional a lo anterior, se destaca de la digitalización en cuestión, que en el punto resolutivo primero del citado oficio, la autoridad fiscal **expresamente señaló** que, **respecto de la operación de venta de plata refinada** por parte de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. a su parte relacionada Silver Trading Barbados Limited, esa resolución **sería aplicable a los ejercicios 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014**.

En base a lo expuesto y en atención al **punto de litis** señalado con el inciso **A)**, este Pleno Jurisdiccional determina que **NO es aplicable** el acuerdo anticipado de precios de transferencia, contenido en el oficio 900-08-2012-52885 de 04 de octubre de 2012, respecto a las operaciones de la actora por el ejercicio fiscal 2016.

Lo anterior es así dado que, como se advierte del oficio cuya aplicación invoca, expresamente se determinó que la **confirmación del criterio relativo a la operación de venta de plata refinada a** Silver Trading Barbados Limited **[STB], fue sólo con relación a los ejercicios 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014**, lo cual es acorde a lo establecido en el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, previamente transcrito, en la parte que dispone que las resoluciones que se emitan conforme a dicho precepto "*podrán surtir sus efectos en el ejercicio en que se soliciten, en el ejercicio inmediato anterior y hasta por los tres ejercicios fiscales siguientes a aquél en que se soliciten*".

Con la conclusión anterior no se soslaya el planteamiento de la demandante en el sentido que la palabra “podrá”, empleada en el citado artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse como una potestad no así como una obligación; manifestación que se desestima por ser **inoperante en una parte e infundada por otra**.

La calificativa de **inoperante**, obedece al hecho que con tal planteamiento no controvierte propiamente la legalidad de los fundamentos y motivos de la resolución ficta materia del presente juicio, sino que pretende controvertir el período que fue señalado en el oficio 900-08-2012-52885, de 04 de octubre de 2012, cuya aplicación la propia actora invoca.

En efecto, este Pleno Jurisdiccional estima que si la actora invocó en su beneficio lo resuelto en el oficio 900-08-2012-52885, de 04 de octubre de 2012, también debe atenderse a lo relacionado al plazo que se indicó sería aplicable la metodología que fue confirmada mediante el citado acuerdo de precios de transferencia, esto es, sólo era aplicable en los ejercicios de 2010 a 2014; en todo caso, si la contribuyente Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. [actora], no estaba conforme con tal determinación debió controvertirla mediante el medio de defensa procedente.

Por ello, se estima que lo referido al ámbito temporal de aplicación del acuerdo de precios de transferencia previamente aludido, no puede ser motivo de discusión al no constituir éste el acto materia de juicio, por lo cual, al controvertirse uno de los aspectos que ahí fueron determinados, su planteamiento deviene inoperante, al no estar encaminado a controvertir directamente las consideraciones de la resolución ficta materia de juicio.

Resulta aplicable a lo anterior, la jurisprudencia VII-J-SS-11, emanada del Pleno de esta Sala Superior, publicada en su Revista,

Séptima Época, Año I, agosto de 2011, página 50, cuyo rubro y texto señalan lo siguiente:

> **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.

Lo anterior sin que se soslaye que al dar a conocer los fundamentos y motivos que dieron origen a la negativa ficta, la autoridad fiscal haya señalado que la actora pretendió aplicar la metodología de sus operaciones de venta de plata refinada con su parte relacionada Silver Trading Barbados Limited, sin que fuera aplicable el citado oficio 900-08-2012-52885, ya que la resolución emitida sólo surtía sus efectos en para los ejercicios 2010 [anterior a la petición], 2011 [en el cual se solicitó], 2012, 2013 y 2014 [tres siguientes].

Se considera que no contraría la calificativa antes dada por este Pleno a lo manifestado por la actora, ya que, la autoridad fiscal no determinó el ámbito temporal de aplicación de la metodología al dar a conocer los fundamentos y motivos de la resolución ficta, sino que se trata de una cuestión previamente establecida en el acuerdo previo de precios de transferencia, del que la propia actora solicita su aplicación.

Es decir, la temporalidad de validez de la metodología que fue confirmada en el oficio 900-08-2012-52885, no fue determinada por la autoridad fiscal al dar conocer el sustento legal de la resolución ficta, sino que fue precisada en el propio acuerdo de precios de transferencia, de ahí

que devenga inoperante que la actora pretenda combatir la vigencia de esa resolución.

Asimismo, se dice que es **infundado** lo argumentado por la actora porque como se ha dicho, la determinación de la autoridad se remite a la temporalidad previamente fijada en la resolución de precios de transferencia, plazo que fue establecido en términos de lo previsto en el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, previamente transcrito.

Así es, la autoridad hacendaria, al dar a conocer los fundamentos y motivos de la resolución ficta controvertida, señaló que era incorrecto que la hoy actora pretendiera seguir aplicando en sus términos la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012, en la que se le resolvió que la operación de venta de plata a su parte relacionada en el extranjero STB, resultaba un negocio rentable, pero ello tendría efectos únicamente para los ejercicios fiscales de 2010 a 2014, conforme al citado artículo 34-A del código tributario.

De tal manera que, la autoridad fiscal fundó debidamente que la aplicación del acuerdo previo de precios de transferencia, no podía extenderse al ejercicio 2016, por el cual la actora solicitó la devolución; por consecuencia, deviene infundado el planteamiento de la actora en el sentido que la palabra “podrá” debía entenderse como una potestad.

Por otro lado, **tampoco asiste la razón a la demandante**, en lo referente a que conforme a las directrices emanadas de la OCDE, los únicos supuestos de cancelación del acuerdo previo de precios de transferencia, son: **i)** cuando el contribuyente incumpla las condiciones del acuerdo y **ii)** cuando el contribuyente hubiera actuado de mala fe.

Al respecto se indica que, en opinión de los Magistrados integrantes de este Pleno, la autoridad no canceló el acuerdo previo de precios de transferencia que invoca la actora en su beneficio, sino que, al dar a conocer los fundamentos y motivos que sustentan la negativa ficta,

refirió que era incorrecto que la hoy actora pretendiera seguir aplicando en sus términos la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012, en la que se le resolvió que la operación de venta de plata a su parte relacionada en el extranjero STB, resultaba un negocio rentable; lo cual consideró en atención al plazo que se fijó en el propio oficio, esto es, únicamente para los ejercicios fiscales de 2010 a 2014.

Se explica lo anterior; la autoridad demanda no dejó sin efectos la resolución que confirmaba la metodología de la venta de plata refinada [operaciones por las que obtuvo ingresos acumulables y de los cuales la actora sostiene la existencia del saldo a favor que reclama], sino que, atendió a la propia temporalidad que en aquella se fijó para establecer que no resultaba aplicable para el año 2016, por el cual se solicitó la devolución.

Conforme a lo anterior, se insiste, si lo que la actora pretende es desconocer el límite temporal que se estableció en el oficio 900-08-2012-52885, en todo caso, si la contribuyente Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. [actora], no estaba conforme con tal determinación, debió controvertirla mediante el medio de defensa procedente.

No se contrapone a la conclusión adoptada, lo señalado por la demandante en el sentido que debe atenderse a las Directrices que en materia de precios de transferencia ha emitido la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos; sin embargo, las pautas emitidas en la materia por ese organismo internacional, no son aplicables en los términos que la actora pretende.

Para explicar tal cuestión, debe indicarse que la demandante sostiene su aplicación con base en lo establecido en el artículo 179 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [vigente en el ejercicio 2016 y a la fecha], que establece:

> **Artículo 179. […]**
> 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, 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.

Como se observa, la porción normativa transcrita [de contenido idéntico al último párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012, año en que se emitió el oficio 900-08-2012-52885] establece la aplicación de las guías sobre precios de transferencia aprobadas por la OCDE, para efectos de la interpretación de ese Capítulo [DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES, perteneciente al título VI, DE LOS REGÍMENES FISCALES PREFERENTES Y DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES], en la medida que sean congruentes con las disposiciones de esa Ley y de los tratados celebrados por México.

En atención a lo anterior, se desestima el planteamiento de la actora, pues por un lado, la limitante temporal que hizo referencia la autoridad fiscal al contestar la demanda, fue determinada en el oficio 900-08-2012-52885, en términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, esto es, la cuestión de la vigencia está fuera de lo que acorde al dispositivo que invocó en su favor, prevé, ya que conforme a éste las directrices son aplicables para la interpretación de lo establecido en dicho capítulo de la ley sustantiva del impuesto sobre la renta y en lo que no contravenga a ésta.

Con independencia de lo anterior, la limitante temporal que se ha referido, también encuentra sustento en las propias Directrices que en

la materia aprobó la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, como se muestra a continuación:

> "**F. Acuerdos previos sobre valoración de precios de transferencia**
>
> **F.1. Definición y concepto de los acuerdos previos de valoración de precios de transferencia**
>
> 4.134. Un acuerdo previo de valoración de precios de transferencia (APV) es un **acuerdo que determina**, con carácter previo a la ejecución de la operación vinculada, una serie de **criterios oportunos** (relativos, por ejemplo, al método, los comparables, los ajustes pertinentes y las hipótesis críticas relacionadas con eventos futuros) **para la determinación de los precios de transferencia** aplicados a estas operaciones, **a lo largo de un cierto período**. Los APV se inician formalmente a instancias del contribuyente e implican la negociación entre el contribuyente, una o más empresas asociadas y una o más administraciones tributarias. Los APV tienen por objeto completar los mecanismos tradicionales administrativos, judiciales y basados en los convenios para resolver los problemas derivados de los precios de transferencia. Pueden ser de la máxima utilidad cuando los mecanismos tradicionales fallan o son difíciles de aplicar. La adopción de las directrices detalladas para el desarrollo de los acuerdos previos de valoración en el marco de los procedimientos amistosos (APV PA) data de octubre de 1999 y se reproducen en un anexo a este capítulo. El trabajo realizado en la Acción 14 del Plan de Acción sobre BEPS para garantizar una resolución efectiva, eficaz y oportuna de las controversias sobre convenios fiscales, recomendaba a los países, como Práctica n.° 4, no vinculante, la implantación de programas bilaterales sobre acuerdos previos de valoración de precios de transferencia en cuanto tengan capacidad para ello, reconociendo que estos APV proporcionan un mayor nivel de certidumbre fiscal en ambas jurisdicciones, reducen la probabilidad de la doble imposición y pueden prevenir la aparición de conflictos en materia de precios de transferencia. Debe señalarse a este respecto que los perfiles en materia de precios de transferencia elaborados conforme al elemento 2.2 del estándar mínimo de la Acción 14 incluyen información sobre los programas de APV bilaterales.

4.135. **Una de las cuestiones claves en el concepto de APV es su grado de especificidad en la determinación de los precios de transferencia de un contribuyente para un cierto número de años**; por ejemplo, si única mente es necesario determinar la metodología de precios de transferencia o si es preciso llegar a resultados más concretos. En general, es necesario ser muy prudente si el APV va más allá de la mera determinación de la metodología, de sus modalidades de aplicación y de las hipótesis críticas, dado que las conclusiones más específicas se fundan en predicciones sobre hechos futuros.
[…]

4.138. Para decidir el grado de especificidad de un APV en un caso particular, las administraciones tributarias deben ser conscientes de que las predicciones sobre beneficios futuros absolutos son las menos plausibles. Es posible utilizar los porcentajes de beneficios de empresas in dependientes como comparables, pero incluso estos son frecuentemente volátiles y difíciles de prever. El uso de hipótesis críticas pertinentes y de rangos aumentará la fiabilidad de las predicciones. Los datos históricos del sector también pueden constituir una referencia útil.

4.139. En resumen, la fiabilidad de una predicción depende de los hechos y circunstancias de cada caso particular. Los contribuyentes y las administraciones tributarias deben prestar una gran atención a la fiabilidad de las predicciones al plantearse el ámbito de un APV, y excluir las no fiables. En general, podrá formularse una predicción más fiable sobre la adecuación de un método y de su aplicación, así como sobre las hipótesis críticas, que sobre los resultados futuros (nivel de precios o de beneficios).
[…]

4.141. Debido a los problemas de doble imposición, la mayor parte de los países prefiere los APV bilaterales o multilaterales (es decir, un acuerdo entre dos o más países) y, en efecto, ciertos países no conceden APV unilaterales (es decir, el APV entre el contribuyente y una sola administración tributaria) a los contribuyentes de su jurisdicción. El procedimiento bilateral (o multilateral) ofrece muchas más posibilidades de reducir el riesgo de doble imposición y de resultar equitativo para el conjunto de administraciones tributarias y de contribuyentes afectados a la vez que genera más certidumbre a los contribuyentes. Ocurre también que, en ciertos países, la legislación interna no permite a las administraciones tributarias concluir acuerdos vinculantes directamente con el contribuyente, de manera que los APV sólo pueden firmarse, en el marco del procedimiento amistoso, con la autoridad competente de un Estado con el que se ha suscrito un convenio. A los efectos de las discusiones que siguen, los acuerdos unilaterales no se considerarán incluidos en los APV, salvo referencia expresa a un APV unilateral.

[…]

4.143. Los APV, incluso cuando son unilaterales, difieren en ciertos puntos de las tradicionales resoluciones que algunas administraciones tributarias pueden emitir a solicitud de los contribuyentes. Un APV valora generalmente elementos de hecho, mientras que las resoluciones tradicionales suelen limitarse a la interpretación de cuestiones de índole jurídica, sobre la base de los datos presentados por el contribuyente. En el caso de una resolución tradicional a instancia de parte, la administración tributaria puede no cuestionar los hechos subyacentes, mientras que es probable que en un APV los hechos se analicen e investiguen en profundidad. Además, un **APV generalmente abarca varias operaciones, varias categorías de operaciones recurrentes o la totalidad de las operaciones internacionales del contribuyente para un determinado período de tiempo**. Por el contrario, la resolución tradicional a instancia de parte generalmente sólo es vinculante para una determinada operación.

4.146. Una vez concluido el APV, las administraciones tributarias deben garantizar a las empresas asociadas de su jurisdicción que no se efectuará ningún ajuste de precios de transferencia en tanto que los contribuyentes cumplan los términos de los acuerdos. El APV debería contener igualmente una cláusula que prevea la posibilidad de revisión o anulación del acuerdo en años futuros (quizá tomando como referencia un rango) en caso de modificación importante de las operaciones de la empresa, o de circunstancias económicas imprevisibles (por ejemplo, modificaciones importantes de los tipos de cambio) que afecten severamente a la fiabilidad del método utilizado, en modo tal que las empresas independientes hubieran considerado estos cambios como significativos para la determinación de sus precios de transferencia.

4.147. Un APV puede abarcar todas las cuestiones referidas a los precios de transferencia de un contribuyente (es la solución preferida por ciertos países) o dejar al contribuyente la posibilidad de limitar su petición de APV a filiales concretas o a operaciones entre empresas determinadas. **En general, el APV se aplicará a ejercicios y operaciones futuros, y su duración dependerá del sector de actividad, de los productos o de las operaciones en cuestión**. Las empresas asociadas podrán limitar su petición a ejercicios futuros concretos. El APV puede ofrecer la posibilidad de aplicar el método convenido de

determinación de precios de transferencia para resolver problemas similares que se hayan planteado en ejercicios anteriores no prescritos. Sin embargo, aplicarlo de esa manera requeriría el acuerdo de la administración tributaria, del contribuyente y, en su caso, de la Administración del Estado cosignatario del convenio. El elemento 2.7 del estándar mínimo de la Acción 14 expone que los países que han implantado programas sobre APV deberían aceptar, en ciertos casos, el efecto retroactivo de los APV (a ejercicios fiscales anteriores no contemplados originalmente dentro del APV), teniendo en cuenta los plazos de prescripción (como, por ejemplo, el plazo de prescripción de la comprobación o liquidación según la norma interna) cuando los hechos y circunstancias de los ejercicios fiscales anteriores coincidan, con reserva del derecho de verificar tales hechos y circunstancias mediante inspección.
[…]

4.149. El APV **debe poder cancelarse, incluso retroactivamente, en caso de fraude o de tergiversación de la información en el curso de las negociaciones del APV, o en caso de inobservancia por el contribuyente de las condiciones previstas en el mismo**. En el caso de propuesta de cancelación o de revocación de un APV, la administración tributaria que lo propone debe informar a las otras administraciones de su intención y de sus motivos.
[…]

F.3. Ventajas de los acuerdos previos de valoración de precios de transferencia

4.153. Los APV pueden resultar muy útiles para los contribuyentes porque eliminan la incertidumbre y hacen más previsible el régimen tributario de las operaciones internacionales. Suponiendo que se han cumplido las hipótesis críticas, el APV permitirá a los contribuyentes tener certidumbre sobre el régimen tributario de las operaciones sujetas a precios de transferencia a las que se refiere, **para un período de tiempo de terminado.** En ciertos casos puede ampliarse el plazo de aplicación del APV. **Cuando el plazo de vigencia de un APV expira**, las administraciones tributarias y los contribuyentes a los que concierne **pueden tener la posibilidad de renegociarlo**. Gracias a la certidumbre que proporciona un APV, el contribuyente se sitúa en una mejor posición para prever sus obligaciones tributarias creando, en consecuencia, un entorno fiscal favorable a la inversión.
[…]
[Énfasis añadido]”

Como se colige de la transcripción efectuada con antelación y se sostuvo previamente, un convenio previo de valoración de precios de transferencia [APV] es un **acuerdo que determina**, con carácter previo a

la ejecución de la operación vinculada, una serie de **criterios oportunos** [relativos, por ejemplo, al método, los comparables, los ajustes pertinentes y las hipótesis críticas relacionadas con eventos futuros] **para la determinación de los precios de transferencia** aplicados a estas operaciones, **a lo largo de un cierto período.**

De tal manera que, los acuerdos en materia de precios de transferencia están delimitados a un plazo cierto de vigencia, pues así se corrobora de las partes que se destacaron en la transcripción previamente efectuada.

Incluso, en la directriz 4.153, se destaca que una de las ventajas de la adopción de acuerdos previos de valoración de precios de transferencia es que eliminan la incertidumbre y hacen más previsible el régimen tributario de las operaciones internacionales de los contribuyentes que los adoptan, ya que les permite tener seguridad sobre el régimen tributario de las operaciones sujetas a precios de transferencia a las que se refiere, **para un período de tiempo de terminado**. La citada directriz, también contempla que **cuando el plazo de vigencia de un APV expira**, las administraciones tributarias y los contribuyentes a los que concierne **pueden tener la posibilidad de renegociarlo**.

A su vez, la directriz 4.149, contempla la posibilidad de **cancelar** este tipo de acuerdos, incluso retroactivamente, en caso de fraude o de tergiversación de la información en el curso de las negociaciones del APV, o en caso de inobservancia por el contribuyente de las condiciones previstas en el mismo.

En ese sentido, este Pleno considera que contrario a lo que alega la demandante, las directrices que emitió la OCDE en materia de precios de transferencia, reconocen la temporalidad de los acuerdos previos de valoración en dicha materia, como un elemento esencial, con la finalidad de brindar mayor **especificidad en la determinación de los precios de transferencia** de un contribuyente para un cierto número de años y con ello la certidumbre en cuanto a su aplicación.

Además, si bien este tipo de acuerdos son cancelables en caso de fraude o de tergiversación de la información proporcionada por el contribuyente para la adopción del convenio, o en caso de inobservancia por el contribuyente de las condiciones previstas en el mismo, como se ha sostenido, la autoridad fiscal no canceló ni revocó los efectos del acuerdo cuya aplicación pretende la demandante, por lo que, se insiste, su planteamiento deviene **infundado**.

Con la conclusión anterior no se soslaya el planteamiento de la demandante respecto a que su postura respecto a los únicos motivos por los que puede cancelarse un acuerdo previo de valoración de precios de transferencia [antes señalados], en el ámbito de un convenio bilateral de ese tipo, se ve reforzada con la denominada "*Acción 14: Marking Dispute Resolution Mechanisms More Effective*" del "*Reporte Final para combatir la Erosión de la base imponible y traslado de beneficios (BEPS Project*)" que establece en el Apartado B (Mejores prácticas), inciso 2, "*La mejor práctica No. 4*". Los citados documentos, emitidos por la OCDE, establecen:

> **"Acción 14**
>
> **Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias**
>
> Con miras a erigir un sistema tributario internacional que impulse el crecimiento económico y una economía global resiliente, es absolutamente prioritario suprimir la elusión y evasión fiscal transfronteriza, así como también erradicar de manera eficiente y eficaz la doble imposición. Los países afirman que la adopción de las medidas desarrolladas para enfrentarse a la erosión de la

base imponible y al traslado de beneficios atendiendo a las estrategias y recomendaciones del Plan de Acción BEPS no deben generar una innecesaria inseguridad a los contribuyentes que cumplen sus obligaciones ni conducir a situaciones de doble imposición involuntaria. En definitiva, la mejora de los mecanismos de resolución de controversias es por consiguiente una parte fundamenteal del trabajo sobre BEPS.

El artículo 25 del Modelo de Convenio de la OCDE prevé un mecanismo, con independencia de las acciones y/o recursos legales previstos por el Derecho interno, mediante el que las autoridades competentes de los Estados contratantes pueden resolver las diferencias o superar obstáculos en lo concerniente a la interpretación o aplicación del convenio a partir de un enfoque consensuado. Este mecanismo –el procedimiento amistoso– desempeña un papel fundamental en la correcta aplicación e interpretación de los convenios fiscales, principalmente para garantizar que ninguno de los Estados contratantes someta a gravamen a los contribuyentes a quienes resultan aplicables las ventajas del convenio celebrado, circunstancia que contraviene las condiciones del mismo.

Las medidas desarrolladas en el marco de la Acción 14 del Plan de Acción BEPS están encaminadas a reforzar la eficacia y eficiencia del procedimiento amistoso. Dichas medidas apuntan a minimizar los riesgos de incertidumbre y doble imposición involuntaria velando por la aplicación coherente y adecuada de los convenios fiscales, así como también por la oportuna y efectiva resolución de controversias por lo que respecta a su interpretación o aplicación a través del procedimiento amistoso. Estas medidas se apoyan en un sólido compromiso político en lo concerniente a la resolución eficaz y tempestiva de controversias por remisión al procedimiento amistoso y a los ulteriores avances para responder con rapidez a los conflictos que se planteen.

Mediante la adopción del presente informe, los distintos países han dado luz verde a cambios importantes en sus respectivas actitudes frente a la solución de controversias, hecho que se plasma fundamentalmente en el desarrollo de un estándar básico en lo referente a la resolución de conflictos de interpretación o aplicación de los convenios, habiéndose comprometido a su rápida aplicación y habiendo acordado garantizar su efectiva implementación mediante la puesta en marcha de un sólido mecanismo de supervisión interpares, cuyos resultados remitirá

periódicamente el CAF al G-20. He aquí los objetivos del referido estándar:

• Asegurarse de que las obligaciones contraídas en virtud de los convenios sobre procedimientos amistosos se aplican plenamente y de buena fe, resolviendo tempestivamente aquellos casos objeto de procedimientos amistosos;
• garantizar la implementación de procedimientos administrativos que fomenten la supresión y resolución tempestiva de todo conflicto de interpretación o aplicación de los convenios, y
• asegurarse de que los contribuyentes tengan acceso a los procedimientos amistosos cuando reúnan las condiciones para ello.

El estándar básico se complementa con una serie de buenas prácticas. El seguimiento de la aplicación de dicho estándar se llevará a cabo de conformidad con los criterios de referencia detallados y atendiendo al método de evaluación que se prevé desarrollar en el contexto del Proyecto BEPS de la OCDE/G-20 en 2016.

Aparte del compromiso firme de implementar el estándar básico por parte de todos los países que declaran aceptar y adherirse a los resultados del Proyecto BEPS, otros países como Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Francia, Alemania, Irlanda, Italia, Japón, Luxemburgo, Países Bajos, Nueva Zelanda, Noruega, Polonia, Eslovenia, España, Suecia, Suiza, Reino Unido y Estados Unidos han manifestado su compromiso de establecer procedimientos de resolución de controversias con carácter preceptivo y vinculante en sus convenios fiscales bilaterales, tales como el arbitraje, en cuanto mecanismo que garantiza la resolución de conflictos en la interpretación y/o aplicación de convenios en un plazo determinado, hecho que representa un gran paso adelante en la medida en que todos estos países juntos se vieron implicados en más del 90% de los casos pendientes de trámite a finales de 2013, según las estadísticas de la OCDE .”

“**Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias ACCIÓN 14 : Informe final 2015**

I. Estándar mínimo, buenas prácticas y método de seguimiento
[…]

B. Buenas prácticas
[…]

2. Los países deberían garantizar que los procedimientos administrativos fomentan la supresión y resolución oportuna de todo conflicto sobre convenios

[…]

Práctica n.º 4: Los países deberían implantar programas bilaterales APV.

48. Un acuerdo previo de valoración de precios de transferencia (APV) consiste en un "acuerdo que determina un conjunto de criterios (en particular, la metodología, los comparables, los ajustes pertinentes y las hipótesis críticas referidas a hechos futuros) con carácter previo a la realización de las operaciones vinculadas, con el fin de determinar los precios de transferencia aplicables a estas operaciones durante un período de tiempo concreto". Véase el apartado 4.123 de las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias. Los APV suscritos de forma bilateral entre las autoridades competentes de los países firmantes de un convenio, proporcionan un mayor nivel de certeza fiscal en ambas jurisdicciones, reducen la probabilidad de la doble imposición y pueden prevenir la aparición de conflictos en materia de precios de transferencia. Los países deberían, por tanto, tratar de implantar programas APV bilaterales tan pronto como tuvieran capacidad para hacerlo."

De la lectura que se hace a lo transcrito, se concluye que la Organización internacional que se ha referido, desarrolló una serie de medidas encaminadas a reforzar la eficacia y eficiencia del procedimiento amistoso, las cuales están dirigidas a minimizar los riesgos de incertidumbre y doble imposición involuntaria velando por la aplicación coherente y adecuada de los convenios fiscales, así como también por la oportuna y efectiva resolución de controversias por lo que respecta a su interpretación o aplicación a través del procedimiento amistoso.

Para ello, entre otras prácticas, la OCDE recomienda implantar programas bilaterales de acuerdos previos de valoración de precios de transferencia.

En atención a lo anterior, los suscritos Magistrados estiman que las medidas y recomendaciones que invoca la actora en su beneficio, no son aplicables al caso, pues se refieren a acciones que la OCDE sugiere a los estados miembros, sin que en las invocadas por la demandante se establezca una cuestión relacionada con la duración de los acuerdos previos de valoración de precios de transferencia, como sí se estableció en las directrices que previamente se transcribieron.

Además, la práctica que alude [implantar programas bilaterales de acuerdos previos de valoración de precios de transferencia], en nada le beneficia o perjudica en relación con la controversia que se dilucida en el presente asunto, ya que la actora pretende que le sea aplicable lo resuelto en el oficio 900-08-2012-52885, que constituye un acuerdo unilateral, ya que sólo fue adoptado entre la contribuyente y el Servicio de Administración Tributaria, no así entre dos o más autoridades tributarias de distintos países, como lo dispone la directriz 4.141, previamente transcrita.

En conclusión, no asiste la razón a la demandante en cuanto a que lo resuelto en el oficio 900-08-2012-52885, deba ser aplicado para sus operaciones del ejercicio 2016, pues lo determinado en dicho acto, estuvo sujeto a la vigencia que ahí se estableció [2010 a 2014].

Es importante hacer mención, a modo de referencia y con la finalidad de establecer que no es un aspecto que los suscritos Magistrados soslayan, que el oficio 900-08-2012-52885, de 4 de octubre de 2012, fue materia de juicio de lesividad controlado con el expediente 15/2371-24-01-02-05-OL/16/10-PL-03-00, que fue resuelto por este Pleno, por unanimidad de diez votos, en sentencia de 23 de septiembre de 2020, en el sentido de declarar la nulidad de la resolución citada, como se observa de la siguiente transcripción:

“[…]

Ciudad de México, a 23 de septiembre de 2020.

V I S T O S los autos que integran el expediente citado al rubro, para resolver el juicio contencioso administrativo; y

R E S U L T A N D O

1º.- Mediante oficio **900 04 02-2015-31276** de fecha 04 de agosto de 2015, ingresado mediante el Sistema de Justicia en Línea de este Tribunal, en esa misma data, el **Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2" de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria,** interpuso juicio de lesividad en contra de la resolución contenida en el oficio número **900 08-2012-52885 de 04 de octubre de 2012**, emitido por la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, por medio del cual resolvió en la parte controvertida, lo siguiente: "PRIMERO.- La presente resolución será aplicable para los ejercicios 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, respecto de la operación de venta de plata refinada por parte de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., a su parte relacionada en el extranjero STB." "SEGUNDO.- Que a solicitud de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., se confirma que para la operación de venta de plata refinada a STB, PEM por los ejercicios fiscales 2010 y 2011 está obteniendo rendimientos similares a los que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, tal como lo establece el artículo 215 de la LISR vigente" "TERCERO.- Se confirman los resultados obtenidos por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., únicamente por la operación de venta de plata refinada a STB en las declaraciones normales y/o complementarias para los ejercicios 2010 y 2011 de fechas 27 de agosto de 2011 y 30 de marzo de 2012 respectivamente. Asimismo, se confirman los resultados obtenidos por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., únicamente por la operación de venta de plata refinada a STB en el dictamen para el ejercicio 2011 de fecha 03 de julio de 2012".

Dicho asunto quedó radicado con el número de expediente **15/2371-24-01-02-05-OL**, en la **Sala Especializada en Juicios en Línea** de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con sede en la Ciudad de México.

2°.- Mediante acuerdo dictado el **19 de agosto de 2015**, el Magistrado Instructor de Sala Especializada en Juicios en Línea de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dio cuenta con el oficio precisado en el numeral que antecede; por lo que admitió a trámite la demanda de nulidad en la **vía ordinaria** mediante el Sistema de Justicia en Línea; asimismo, tuvo por admitidas las pruebas ofrecidas por la autoridad demandante en el capítulo respectivo de la demanda de nulidad, con excepción de las descritas en el numeral **5**, toda vez que las señaladas en los incisos **i)** a **v)** se encuentran en idioma extranjero, y respecto de la diversa detallada en el inciso **vi)**, únicamente se acompañó el "ACUSE DE RECIBO DECLARACIÓN PROVISIONAL O DEFINITIVA DE IMPUESTOS FEDERALES", por lo que requirió a la demandante para que en el término de cinco días exhibiera la traducción en español de las documentales descritas en los incisos **i)** al **v)**, así como la diversa en el inciso **vi)** de manera completa, con el apercibimiento de que en caso de incumplimiento, se tendrían por no ofrecidas dichas probanzas; en relación con la prueba identificada con el numeral **vi)** del capítulo correspondiente de la demanda, precisó que si bien se advierte que el contenido de *"(…) la impresión de los documentos íntegros consultables en las diversas direcciones de internet (…)"* a que se hacen referencia, se encuentra en idioma extranjero, lo cierto es que la información de las ligas en comento, se cita en la demanda de nulidad, con su respectiva traducción al idioma español, aunado a que las partes de interés fueron adjuntadas en los archivos electrónicos denominados *"Inglés.pdf"* y *"Español (Traducción).pdf",* motivo por el cual no se formuló requerimiento alguno al respecto; asimismo, por lo que hace a la prueba señalada en el numeral **9**, consistente en la **pericial en materia de precios de transferencia**, tuvo por designado como perito de la autoridad demandante al **Lic. José Luis Velasco Verdugo**.

Por otra parte, reservó correr traslado a la persona moral demandada, denominada PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., hasta en tanto la autoridad demandante cumplimentara el requerimiento que le fue formulado en ese acuerdo, o en su caso, hubiera transcurrido el término concedido para tal efecto, a fin de que al momento de emplazar a la parte demandada, ésta contara con todos los elementos necesarios para una adecuada defensa. Finalmente, tuvo como domicilio para oír y recibir notificaciones el mencionado en dicho oficio, así como dirección de correo electrónico y delegados autorizados por la parte demandante.
[páginas 1 a 3]
[…]

En tales consideraciones, y una vez analizado dicho escrito de consulta presentado el 17 de octubre de 2011 ante la autoridad, en contraposición con la respuesta obtenida contenida en la resolución impugnada es de señalarse que en la misma la Administración Central de Fiscalización de Precios de

Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria no atendió puntualmente a los aspectos que le fueron planteados en la consulta sobre la metodología empleada en la operación de venta de plata refinada, efectuada entre Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., a su parte relacionada residente en el extranjero denominada Silver Trading Barbados Limited (STB), toda vez que del contenido de la resolución tildada de ilegal es de apreciarse que en la misma, la autoridad se limitó únicamente a realizar un análisis de la rentabilidad de la operación global de la mina considerando no solo la venta de plata sino los ingresos por la venta de oro, de lo que llego a concluir que a pesar del compromiso entre Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. y Silver Trading Barbados Limited, aún así, se obtendrían ganancias y derivado de ello acreditar la rentabilidad de la operación, por lo que en ese sentido, resulta **FUNDADO** el argumento de la autoridad hoy accionante al sostener que mediante la resolución que se controvierte de lesiva se resolvió una cuestión distinta a la que le fue planteada.

Ello es así, pues lo que en realidad solicitó Primero Empresa Minera, S.A. de .C.V., fue que se validara su metodología para llegar a la conclusión que el precio de 4.04 dólares pactado entre Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. y Silver Trading Barbados Limited, en relación con la operación de venta de plata, se encuentra pactado a valores de mercado de conformidad con el artículo 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no así si de la rentabilidad de la operación global de la mina considerando tanto la venta de plata como los ingresos por la venta de oro, se obtendrían ganancias y derivado de ello acreditar la rentabilidad de la operación.

En este sentido, se hace patente considerar que para ello, la autoridad ante quien se presento la solicitud de confirmación, es decir, la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria debía analizar si la operación que la promovente consideró como comparable efectivamente se pactó entre partes independientes y por tanto, si resultaba en una operación económicamente similar a la operación a la que fue materia de la consulta, pues se señaló que debía considerarse como operación comparable la venta de plata efectuada entre Silver Trading Barbados Limited y Silver Wheaton (Caymans) (parte independiente).

Ello, pues se planteó que si bien en la operación entre Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. y Silver Trading Barbados Limited (internal SPA 2011) no hubo pago por adelantado para compensar a la compañía productora por la venta futura de la producción, como sí lo hubo en la primer operación, Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., recibió un descuento en el precio de la Mina de San Dimas, por lo cual, aún con dicha diferencia se trata de operaciones económicamente similares, pues en ambos casos el vendedor recibió una compensación a la firma del contrato (el pago inicial en 2004 y el precio reducido de la Mina en el 2010), a cambio de adquirir la obligación de vender plata refinada a un precio fijo.

Y en ese sentido, quedó plenamente demostrado que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, se limitó a resolver únicamente que la operación global de la mina consistente no sólo en la venta de plata entre Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., y Silver Trading Barbados Limited sino también en la venta de oro a terceros, resulta en una operación rentable.

Ello, al realizar la autoridad señalada un análisis de la rentabilidad de la operación, cuestión que de ninguna forma formó parte de la petición efectuada por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. al presentar su consulta en materia de precios de trasferencia, por lo que es claro que la autoridad en ningún momento podía confirmar la metodología planteada, con base en un análisis de rentabilidad de la operación toda vez que dicha solicitud no fue planteada en esos términos.

Lo anterior, máxime que el método que la propia contribuyente hoy demandada manifestó haber utilizado fue el **método de precio comparable no controlado, (es decir el que se encuentra acotado en la fracción I del artículo 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, previamente transcrito y analizado)** el cual en ningún momento prevé el elemento de la rentabilidad de la operación, sino que **consiste únicamente en comparar el precio o el monto utilizado de las contraprestaciones que hubieren pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.**
[páginas 349 a 351]
[…]

Hora [sic] bien, por cuanto hace al inciso señalado como **c)** consistente en determinar si la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribiyentes [sic] del Servicio de Administración Tributaria cometió violaciones dentro del procedimiento al omitir requerir diversa documentación a la persona moral Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., es de precisar que el origen de la resolución que por esta vía se

combate deviene de la consulta planteada por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., en términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, mismo que como ya fue analizado previamente, establece que las autoridades fiscales podrán resolver las consultas que formulen los interesados relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas, **siempre que el contribuyente presente la información, datos y documentación, necesarios para la emisión de la resolución correspondiente**.

En ese sentido, la Regla Miscelánea II.2.10.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011, así como el Anexo 1-A. "Trámites Fiscales" en la ficha 112/Código Fiscal de la Federación, prevén lo que a continuación se transcribe:
[Se omite transcripción]

En atención a lo anterior, es que a fin de resolver las consultas de precios de transferencia a que hace referencia el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, la autoridad deberá recabar la información que se precisa en las disposiciones referidas, entre las que se encuentran los dictámenes fiscales así como los contratos celebrados con las empresas relacionadas.

Y en el caso que nos ocupa, como refiere la autoridad demandante, la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia fue omisa en integrar debidamente el expediente del que derivó la resolución de 04 de octubre de 2012, pues en el expediente administrativo del que deriva la resolución de marras no se encuentran los siguientes:
 Dictámenes Fiscales de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. para los ejercicios fiscales 2011 y 2012.

 Contrato denominado "***Amending Silver Purchase Agreement*** *dated 30th September 2005 among Wheaton Trading (Caymans) Ltd; Silver Wheaton (Caymans) Ltd.; Goldcorp Inc; Silver Wheaton Corp.;*" y su traducción al español.

Sobre esa misma línea de pensamiento, los artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación, señalan lo siguiente:
[se omite transcripción]

Preceptos lo anteriores, que obligan los contribuyentes que presenten promociones a las autoridades fiscales (donde se

encuentra precisamente la consultas presentadas en términos del 34-A del Código Fiscal de la Federación) a acompañar **los documentos e información que soporten los hechos o circunstancias plateadas en la misma.**

Estableciendo además, que de no cumplirse con dicha obligación la autoridad deberá requerir al promovente para que subsane dicha omisión en el plazo de 10 días a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, por lo que al no haber existido dicho requerimiento se advierte que resulta ilegal el procedimiento llevado a cabo por la la [sic] Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia al no requerir información que el contribuyente legalmente se encontraba obligado a exhibir.

Asimismo, es de advertirse que existe información relevante que proporcionó el contribuyente en idioma extranjero (inglés), cuya traducción no se encuentra dentro de los autos que integran el Expediente Administrativo que nos ocupa, como lo es el informe técnico elaborado por la firma Watts, Griffis and McOuat, referido en la valuación realizada por la empresa KPMG.

Lo anterior de conformidad con lo señalado en el artículo 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia, el cual establece lo siguiente:
[se omite transcripción]

Situación que evidencia que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria al emitir la resolución que se tacha de lesiva, omitio requerir documentación que la contribuyente estaba obligada a exhibir.

Por tanto, la resolución contenida en el oficio 900 08-2012-52885 de fecha 4 de octubre de 2012, resulta ilegal y contraria al artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en tanto que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, al emitir dicha resolución fue omisa en valorar todo el caudal probatorio a efecto confirmar la metodología utilizada por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., en la determinación de ingresos acumulables por los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.
[páginas 360 a 366]
[…]

De ahí que la resolución 900 08-2012-52885 de fecha 4 de octubre de 2012, se encuentre indebidamente fundada y motivada, pues la autoridad en total contravención al artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, no analiza todo el caudal probatorio exhibido por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V.

Sino que en la resolución impugnda, se dio pleno valor probatorio al análisis de precios de transferencia que fue ofrecido por la hoy sociedad demandada, haciendo prácticamente una reproducción del análisis ofrecido y exhibido por la promovente, limitándose a transcribir los argumentos planteados en dicha documental.

Por tanto, es de señalar que la ilegalidad en la que incurrió la autoridad trascendió en el sentido final de la resolución 900 08-2012-52885 de fecha 4 de octubre de 2012, pues ante la evidente omisión de por parte de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, de analizar el caudal probatorio exhibido por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., resuelve una cuestión distinta a la efectivamente planteada, tal como ya fue acreditado en el concepto de impugnación marcado como Primero de la presente demanda de lesividad.

Sin que sea óbice para lo anterior, que la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, al inicio del oficio **900 08-2012-52885** de fecha 4 de octubre de 2012, haya señalado cuáles eran las pruebas ofrecidas por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V., para considerar que sí se analizaron.

Lo anterior es así, pues tal para determinar que un juzgador valoró una prueba, es necesario que esgrima los argumentos lógico-jurídicos que tomó en consideración para desestimar dicha probanza, o en su caso, para determinar cuál era el alcance probatorio de la misma.

Sin embargo, de la resolución de marras, no se advierte que la autoridad hubiere señalado algún razonamiento lógico-jurídico no esgrimió ningún razonamiento lógico-jurídico del cual se desprenda que efectivamente analizó el caudal probatorio exhibido por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V.

Por tanto, es clara la ilegalidad de la resolución contenida en el oficio **900 08-2012-52885** de fecha 4 de octubre de 2012, pues derivado de la omisión por parte de la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de valorar todo el caudal probatorio -como era su deber- resuelve un tema totalmente distante del efectivamente planteado.

Razón por la cual, lo procedente y ajustado a derecho es que se declare la nulidad de la resolución contenida en el oficio 900 08-2012-52885 de fecha 4 de octubre de 2012 para que la

autoridad emita una nueva en la cual analice la totalidad de las pruebas exhibidas por Primero Empresa Minera, S.A. de C.V.
[páginas 367 a 368]
[…]

En tales consideraciones, queda evidenciado que son fundados los argumentos de la autoridad respecto a la resolución impugnada; por lo que, con fundamento en los artículos 51 fracción IV y 52 fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución impugnada en el presente juicio contenida en el oficio 900 08-2012-52885 de fecha 4 de octubre de 2012, **para el efecto de que la autoridad administrativa emita otra debidamente fundada y motivada en la que resuelva lo que efectivamente le fue puesto a su consideración, en atención a lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el 86 de la misma y en ese sentido resuelva la solicitud planteada en términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, a fin de analizar debidamente si la operación que la contribuyente señaló como comparable a efecto de que le fuera confirmada su metodología para llegar a la conclusión que el precio 4.04 dólares pactado entre Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. y Silver Trading Barbados Limited, en relación con la operación de venta de plata, se encuentra pactado a valores de mercado y para ello considere que, requiera la información de la que debió allegarse en términos de la Regla Miscelanea antes señalada y resuelva lo que en derecho proceda.**
[página 370]
[…]

En este sentido, con fundamento en el último párrafo del artículo 14 y 18, fracción XI de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en términos de lo dispuesto por el artículo quinto Transitorio sexto párrafo, del Decreto por el que se expide la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción; la Ley General de Responsabilidades Administrativas y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016, último párrafo del numeral 2°, 13, fracción III, 48, fracción I, inciso a), 49, 50, 51, fracción IV y 52, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo segundo Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2016, es de resolverse y **SE RESUELVE:**

I. Resultó **infundada** la causal de improcedencia y sobreseimiento del juicio invocada por la empresa demandada; en tal virtud,

II. No se sobresee en el presente juicio.

III. La autoridad **probó** los hechos constitutivos de su acción, en consecuencia.

IV. Se declara la **nulidad** de la resolución impugnada precisada en el Resultando 1° de este fallo, para los efectos precisados en el **último Considerando** de esta sentencia.

V. NOTIFÍQUESE.
[páginas 371 y 372]

[…]”

De la transcripción de la parte conducente de la sentencia dictada por este Pleno Jurisdiccional, en el juicio de lesividad 15/2371-24-01-02-05-OL/16/10-PL-03-00, se observa que se declaró la nulidad del oficio 900 08-2012-52885 de fecha 4 de octubre de 2012, para el efecto de que la autoridad administrativa emita otra debidamente fundada y motivada, acorde a los lineamientos expuestos en dicho fallo.

Es importante mencionar que lo resuelto en dicho expediente tiene el carácter de hecho notorio de conformidad con lo establecido en los artículos 50, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, al tratarse de un asunto resuelto por este Pleno.

En apoyo de lo anterior, se invoca la jurisprudencia V-J-SS-52, publicada en la revista de este Tribunal Quinta Época, Año IV, número 46, octubre 2004, página 128, de texto y rubro siguiente:

> **HECHO NOTORIO.- LO CONSTITUYE PARA LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA UNA SENTENCIA EMITIDA POR ELLA.-** La emisión de una sentencia por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, constituye un hecho notorio para los Magistrados que la integraron e intervinieron en la discusión y votación de la misma en la sesión relativa, el cual puede introducirse como elemento de prueba en otro juicio, sin necesidad de que se ofrezca como tal o lo aleguen las partes, de conformidad con el artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria.

Ahora bien, la sentencia dictada por este Pleno Jurisdiccional el 23 de septiembre de 2020, fue controvertida vía amparo directo por la empresa demandada en el juicio de lesividad, Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. [actora en el presente juicio], medio de defensa que quedó radicado con el número 12/2021, del índice del Décimo Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, sin que a la fecha haya sido resuelto.

Incluso, de la consulta efectuada al Sistema Integral de Seguimiento de Expedientes del Poder Judicial de la Federación, se conoció que el Secretario de Hacienda y Crédito Público, solicitó a la Suprema Corte de Justicia de la Nación ejerciera la facultad de atracción del juicio de amparo en cuestión, por lo que mediante acuerdo del 23 de abril de 2021, publicado en lista el 26 siguiente, el citado Tribunal Colegiado comunicó que se aplazó la resolución del asunto, hasta en tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resuelva lo conducente. La publicación de referencia [consultable en la página: https://www.dgej.cjf.gob.mx/siseinternet/Actuaria/VerAcuerdo.aspx?listaAcOrd=9&listaCatOrg=586&listaNeun=27618540&listaAsuId=1&listaExped=12/2021&listaFAuto=23/04/2021&listaFPublicacion=26/04/2021], es el siguiente:

> “[...]
> Núm. de Expediente: **12/2021**
> Fecha del Auto: **23/04/2021**
> Fecha de publicación: **26/04/2021**

Síntesis:
...Téngase por recibido el oficio firmado por el Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, en representación del **Secretario de Hacienda y Crédito Público**, mediante el informa a este órgano jurisdiccional que **solicitó la Suprema Corte de Justicia de la Nación** ejerza la facultad de atracción del presente juicio de amparo; asimismo, téngase como domicilio para oír y recibir notificaciones el que proporciona; asimismo, en términos del artículo 9 de la Ley de Amparo, se tienen como delegados a las personas que indica. Además, téngase por recibido el oficio de cuenta recibido a través del Módulo de Intercomunicación para la Transmisión Electrónica de Documentos entre los Tribunales del Poder Judicial de la Federación y la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación (MINTERSCJN), que contiene copia del acuerdo de catorce de abril de la presente anualidad, dictado por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por el que acusa recibo e informa que fue registrado como **Solicitud de Ejercicio de la Facultad de Atracción 135/2021**, el cual fue admitido a trámite y ordena la suspensión de procedimiento en el toca en que se actúa hasta que se pronuncie sobre la solicitud referida; agréguese lo anterior a sus autos para los efectos legales a que haya lugar; así como el acuse de recibo generado por este órgano. Asimismo, visto el dictamen de cuenta...En consecuencia, en atención a lo señalado por la referida tercera interesada, la determinación que informa la Superioridad, así como al dictamen de cuenta, **se aplaza la resolución del presente asunto, hasta en tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resuelva lo conducente**. Notifíquese, y personalmente a la parte quejosa.
[...]”

Asimismo, de la consulta que se hace a la página web de la Suprema Corte de Justicia de la Nación [concretamente en la liga: https://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=281794], se observa que a la fecha no existe determinación al respecto.

También se puntualiza que dichos datos tienen el carácter de hechos notorios, por tratarse de hechos consultables para el público en

general y provenir de fuentes electrónicas fidedignas, en las que los diversos órganos del Poder Judicial de la Federación capturan las actuaciones judiciales.

Es aplicable al caso, la jurisprudencia P./J. 16/2018 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 55, junio de 2018, Tomo I, página 10, cuyo rubro y texto establecen:

> **HECHOS NOTORIOS. TIENEN ESE CARÁCTER LAS VERSIONES ELECTRÓNICAS DE LAS SENTENCIAS ALMACENADAS Y CAPTURADAS EN EL SISTEMA INTEGRAL DE SEGUIMIENTO DE EXPEDIENTES (SISE).** Jurídicamente, el concepto de hecho notorio se refiere a cualquier acontecimiento de dominio público conocido por todos o casi todos los miembros de un cierto círculo social en el momento en que va a pronunciarse la decisión judicial, respecto del cual no hay duda ni discusión alguna y, por tanto, conforme al artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, los hechos notorios pueden invocarse por el tribunal, aunque no hayan sido alegados ni probados por las partes. Por otro lado, de los artículos 175, 176, 177 y 191 a 196 del Acuerdo General del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal que establece las disposiciones en materia de actividad administrativa de los órganos jurisdiccionales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de enero de 2015, se obtiene que es obligación de los Juzgados de Distrito y de los Tribunales de Circuito, capturar la información de los expedientes de su conocimiento y utilizar el módulo de sentencias del Sistema Integral de Seguimiento de Expedientes (SISE), en el cual deben capturar las versiones electrónicas de las resoluciones emitidas por ellos, a cuya consulta tienen acceso los restantes órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación, lo cual otorga a las versiones electrónicas de las resoluciones emitidas por los Juzgados de Distrito y por los Tribunales de Circuito el carácter de hecho notorio para el órgano jurisdiccional resolutor y, por tanto, pueden invocarse como tales, sin necesidad de glosar al expediente correspondiente la copia certificada de la diversa resolución que constituye un hecho notorio, pues en términos del artículo 88 mencionado, es innecesario probar ese tipo de hechos. Lo anterior, con independencia de que la resolución invocada como hecho notorio haya sido emitida por un órgano jurisdiccional diferente de aquel que resuelve, o que se trate o no de un órgano terminal, pues todos los Juzgados de Distrito y Tribunales de Circuito deben capturar en el módulo de sentencias del SISE, la versión electrónica de las resoluciones que emiten, las cuales pueden consultarse por cualquier otro

órgano jurisdiccional, lo que genera certeza de lo resuelto en un expediente diferente.

Con todo lo anterior, se llega a la convicción que lo resuelto en el juicio de lesividad 15/2371-24-01-02-05-OL/16/10-PL-03-00, aún no está firme.

Sin embargo, como se dijo en líneas previas, la mención a lo anterior sólo se hace a modo de referencia, lo cual atiende a que este Pleno ya ha concluido que el oficio 900 08-2012-52885 de fecha 4 de octubre de 2012, no era susceptible de ser aplicado en el ejercicio fiscal 2016, determinación que no se ve afectada con lo resuelto en el citado juicio de lesividad, pues cualquiera que fuera su resultado, no sería susceptible de ser aplicado a la contribuyente en el ejercicio que pretende la contribuyente.

Dilucidado el aspecto anterior, con la finalidad de atender el punto **B) de la litis** fijada al inicio de la presente parte considerativa, relativo a determinar si las operaciones de la contribuyente durante en el ejercicio por el cual solicitó la devolución, tienen o no sustento económico y razón de negocios.

Para lo anterior, debe recordarse que al dar conocer los fundamentos y motivos que dieron origen a la resolución ficta impugnada [los cuales fueron reproducidos en el considerando tercero del presente fallo], la autoridad fiscal en esencia manifestó que en los ejercicios de 2010, 2011 y el propio 2016 [materia de devolución], la actora no obtuvo rendimientos, sino por el contrario, reportó pérdidas, lo cual implica que la

venta de plata refinada con su parte relacionada en el extranjero **NO** resultaba rentable.

Asimismo, la autoridad fiscal expuso que el precio promedio internacional de la plata, de acuerdo a la Secretaría de Economía, durante el ejercicio de 2016, fue de USD $17.13, el cual comparado contra el precio fijo de USD $4.24 bajo el cual, la hoy actora efectuó las operaciones de venta con su parte relacionada en el extranjero, no le otorga rentabilidad a aquellas, lo cual llevó a la autoridad demandada a concluir que las operaciones de la actora carecen de “sustancia económica” y “razón de negocios”.

Ahora, previo a dilucidar el punto de litis, debe clarificarse qué debe entenderse por “sustancia económica” y “razón de negocios”.

Respecto al primer concepto, cabe referir que las Normas de Información Financiera, concretamente la NIF A-2 denominada “postulados básicos” establece la “sustancia económica”, como el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad.

Dicho postulado establece que el reflejo de la sustancia económica debe prevalecer en el reconocimiento contable, con el fin de incorporar los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad, de acuerdo con su realidad económica y no solo en atención a su forma jurídica, cuando una y otra no coincidan.

Como consecuencia de lo anterior, debe otorgarse prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal.

La razón de negocios, por su parte, puede ser entendida como un propósito para realizar un acto jurídico relacionado con la actividad

económica del negocio que se trate [objeto social de la sociedad], que está encaminado a obtener una utilidad.

Ahora, la demandante sostuvo que las consideraciones de la autoridad demandada devienen ilegales toda vez que al considerar que sus operaciones en el extranjero carecen de "sustancia económica" y "razón de negocios", pretende desconocer que la metodología empleada con su parte relacionada STB por la venta de la plata refinada a un precio fijo de $4.04 USD, fue confirmada a través la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 de 4 de octubre de 2012 emitida por la Administración Central de Precios de Trasferencia, aunado a que no existe motivo por el cual deba tomarse en cuenta el precio internacional de la plata publicado por la Secretaría de Economía. Además, expuso algunos antecedentes de sus operaciones, como lo es la adquisición del complejo minero San Dimas y las condiciones bajo las cuales se llevó a cabo la transacción, así como las consecuencias que trajo; señalamientos que se estiman **infundados**.

En principio, se reitera que, en líneas previas, este Pleno determinó que lo resuelto en el oficio 900-08-2012-52885, no es aplicable al ejercicio por el cual la actora pretende la devolución, en razón de la vigencia que en el mismo se estableció, por lo cual, carece de sentido que invoque la confirmación de la metodología de sus operaciones, que ahí se determinó, lo que torna infundado su planteamiento en ese sentido.

Así, al no existir determinación alguna que confirme la metodología de las operaciones de venta de plata refinada a su parte relacionada en el extranjero, Silver Trading Barbados Limited, en el ejercicio por el cual solicitó la devolución, se estima que correspondía a la

demandante demostrar que efectivamente éstas se desarrollaron como si se tratara de partes independientes, por tanto que el precio pactado, le permite llevar a cabo su actividad de forma tal que sea evidente la razón de negocio y la sustancia económica de sus operaciones, pues fue precisamente el precio de la plata el que originó que la autoridad fiscal cuestionara dichos elementos.

Para explicar lo anterior, se estima necesario hacer referencia al principio de plena competencia, el cual constituye un estándar internacional sobre precios de transferencia acordada por países miembros de la OCDE, como lo es México.

Entonces, es conveniente remitirnos nuevamente a las Directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia, que en lo conducente establecen:

> “Capitulo I
> **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 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.
[...]"

B. Declaración del principio de plena competencia

B.1. Artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE

1.6. La declaración que otorga carácter oficial al principio de plena competencia se encuentra en el apartado 1 del artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, que constituye la base de la negociación de los convenios fiscales bilaterales entre países miembros de la OCDE, y entre un número cada vez mayor de países no miembros. El artículo 9 dispone que:

> "(Cuando)... dos empresas (asociadas) estén, en sus relaciones comercia les 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."

Con el objeto de ajustar beneficios, tomando como referencia las condiciones que hubieran concurrido entre empresas independientes en operaciones comparables efectuadas en condiciones igualmente comparables (es decir, en una "operación no vinculada comparable") el objeto del principio de

> plena competencia es tratar a los miembros de un grupo multinacional como si operaran como empresas independientes en lugar de como partes inseparables de una sola empresa unificada. Dado que el criterio de entidad independiente considera a los integrantes de un grupo multinacional como si fueran empresas independientes, la atención se centra en la índole de las operaciones que realizan entre sí y en si las condiciones en las que las realizan difieren de las que concurrirían en operaciones no vinculadas comparables. Este análisis de las operaciones vinculadas y no vinculadas, al que nos referiremos como "análisis de comparabilidad", es la esencia de la aplicación del principio de plena competencia. En el apartado D, más adelante, y en el Capítulo III pueden encontrarse pautas para la aplicación de éste análisis de comparabilidad.
> [...]”

En atención a la transcripción anterior, podemos decir que el principio de libre competencia básicamente establece que las operaciones entre empresas asociadas no deben verse distorsionadas por la relación especial que une a las dos partes, sino que deben efectuarse de forma neutral, como si se tratara de partes independientes.

Recordemos que en el caso que nos ocupa, la venta de plata refinada, de la cual la actora sostiene que deriva el saldo a favor que solicitó en devolución, actividad que a su vez fue cuestionada por la autoridad fiscal al dar a conocer los fundamentos y motivos expuestos al contestar la demanda en el presente juicio, **se llevó a cabo con su único cliente y parte relacionada en el extranjero**, **Silver Trading Barbados Limited**.

Por lo cual, si no es aplicable el acuerdo previo de valoración de precios de transferencia que invocó la actora [oficio 900-08-2012-52885], en opinión de los suscritos Magistrados, correspondía a la actora demostrar los elementos cuestionados por la demandada, esto es, el sustento económico de sus operaciones y la razón de negocios, a partir del precio de la plata refinada en el extranjero con su parte relacionada, el cual debió fijarse considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En relación con lo anterior, es necesario tener en cuenta, lo dispuesto por los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigentes en 2016, que disponen lo siguiente:

> **Artículo 179.** 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 180 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 otros, los siguientes elementos:
>
> I. Las características de las operaciones, incluyendo:
>
> a) En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés.

b) En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico.

c) En el caso de uso, goce o enajenación, de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien.

d) En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como si se trata de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección.

e) En el caso de enajenación de acciones, se considerarán elementos tales como el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.

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.

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.

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

Se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes.

Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades sujetas a

regímenes fiscales preferentes, son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

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, 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.

Artículo 180. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 179 de esta Ley, los contribuyentes deberán aplicar los siguientes métodos:

I. Método de precio comparable no controlado, que consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

II. Método de precio de reventa, que consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de disminuir de la unidad, el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

III. Método de costo adicionado, que consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación, entre partes relacionadas, multiplicando el costo del bien, del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de sumar a la unidad el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.

IV. Método de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:

a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.

b) La utilidad de operación global se asignará a cada una de las personas relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.

V. Método residual de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a lo siguiente:

a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.

b) La utilidad de operación global se asignará de la siguiente manera:
1. Se determinará la utilidad mínima que corresponda en su caso, a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV y VI de este artículo, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.

2. Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado 1 anterior, de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables.

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.

Los contribuyentes deberán aplicar en primer término el método previsto por la fracción I de este artículo, y sólo podrán utilizar los métodos señalados en las fracciones II, III, IV, V y VI del mismo, cuando el método previsto en la fracción I citada no sea el apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado de acuerdo con las Guías de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales a que se refiere el último párrafo del artículo 179 de esta Ley.

Para los efectos de la aplicación de los métodos previstos por las fracciones II, III y VI de este artículo, se considerará que se cumple la metodología, siempre que se demuestre que el costo y el precio de venta se encuentran a precios de mercado. Para estos efectos se entenderán como precios de mercado, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables o cuando al contribuyente se le haya otorgado una resolución favorable en los términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación. Deberá demostrarse que el método utilizado es el más apropiado o el más confiable de acuerdo con la información disponible, debiendo darse preferencia a los métodos previstos en las fracciones II y III de este artículo.

Para los efectos de este artículo y del artículo 179 de esta Ley, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en las normas de información financiera.

Como se puede observar de la transcripción, el primer precepto legal previamente citado, establece las partes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están

obligados, 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. A su vez, 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 180 de esa Ley, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables.

También el primer precepto establece que para determinar las diferencias, deben tomarse en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado, considerando, entre otros, características de operaciones, funciones o actividades, términos contractuales, circunstancias económicas, estrategias de negocios.

Para ello deben aplicar alguno de los métodos que contempla el segundo precepto transcrito, a saber:

- De precio comparable no controlado
- Precio de reventa
- Costo adicionado
- Partición de utilidades
- Residual de partición de utilidades
- Márgenes transaccionales de utilidad de operación

En ese sentido, dado que la autoridad fiscal cuestionó el sustento económico de sus operaciones y la razón de negocios, a partir del precio de la plata refinada en el extranjero con su parte relacionada, en opinión de los suscritos Magistrados, correspondía a la demandante demostrar que el precio fijado en sus operaciones con su parte relacionada, se hizo considerando montos de contraprestaciones que hubiera utilizado con una parte independiente en operaciones comparables, acorde a lo que disponen los citados preceptos.

Lo anterior, teniendo en cuenta que en las operaciones comparables no deben existir diferencias que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante los ajustes razonables que señalan los preceptos invocados.

Contrario a ello, en el caso existe la presunción razonable y lógica de que el precio de las operaciones de la actora fue significativamente bajo al internacionalmente aceptado.

Así es, cabe recordar que la autoridad fiscal señaló que, de acuerdo a la Secretaría de Economía, durante el ejercicio de 2016, el precio promedio de la plata refinada fue de USD $17.13, tal como se desprende de lo siguiente:

Precio Anual Plata (USD/Oz) (Máximo, promedio y mínimo)			
Año	Máximo	Promedio	Mínimo
2020	18.440	17.916	17.470
2019	19.305	16.186	14.375
2018	17.520	15.711	13.970
2017	18.560	17.048	15.220
2016	20.710	17.135	13.580
2015	18.230	15.680	13.710
2014	22.050	19.077	15.280
2013	32.230	23.762	16.010
2012	37.230	31.149	26.670
2011	48.700	35.119	26.160
2010	30.700	20.192	15.140
2009	19.180	14.673	10.510
2008	20.920	14.989	8.880

En atención a lo anterior, dado que la demandante efectuó operaciones de venta de plata en el extranjero, con un precio fijo de USD $4.24, cuando el promedio internacional era de USD $17.13, se estima que correspondía a la actora, desvirtuar lo afirmado por la autoridad fiscal al dar a conocer los fundamentos y motivos que sustentan la resolución negativa ficta, esto es, que las operaciones de la demandante carecen de sustento económico y razón de negocios.

Ello es así, pues como también lo sostuvo la autoridad fiscal, la actora llevó a cabo actos y actividades económicas a fin de realizar su objeto social, sin embargo, la realización de las mismas no persiguió un fin lucrativo, pues de la propia determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio que 2016, se advierte que si bien por una parte obtuvo ingresos acumulables, por otra determina deducciones por cantidades mayores, por lo que no determinó utilidad fiscal alguna, entonces, lejos de aparejarle una ganancia, la actora es perdedora.

Incluso, abunda la autoridad hacendaria, en los ejercicios fiscales 2017 y 2018 la actora también manifestó pérdidas fiscales por los importes de $582,807,483.00 y $562,185,571.00, respectivamente, según las declaraciones presentadas el 02 de abril de 2018 [normal] y 13 de junio de 2019 [complementaria], correspondientemente.

También, agregó la demandada, que si la plata se hubiese vendido de acuerdo al precio promedio internacional de los metales hubiera obtenido ingresos por $1’416,478,194.00, lo que multiplicado por la tasa del 30%, podría traducirse fácilmente en un impuesto a cargo de $424´943,458.00, que si se compara con la cantidad solicitada en devolución, prácticamente dicho saldo a favor quedaría anulado.

Debe referirse que, respecto a esto último, la demandante se dolió de que la autoridad fiscal determinó ingresos omitidos, sin que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, la facultara para ello, pues

no debe perderse de vista, que el acto impugnado deriva de una solicitud de devolución.

Al respecto, se indica que, a juicio de los suscritos Magistrados la autoridad demandada no determinó ingresos a cargo de la contribuyente, pues no se advierte obligación en ese sentido a su cargo, sino que la mención respectiva la hizo a manera de evidenciar la disparidad en el precio de plata bajo el cual la actora llevó a cabo sus operaciones y aquel promedio a nivel internacional, con la finalidad de hacer más claro que en caso de haberse sujetado a éste último precio, el resultado fiscal hubiera sido distinto, de ahí que no exista contravención a los artículos 22 y 22-D del código tributario, como lo alega la actora.

De esa manera, como lo arguye la autoridad fiscal, no se observa que las operaciones que realiza consistentes en la venta de plata refinada, atiendan a un incremento real de su patrimonio o riqueza, ni a la obtención real de un beneficio económico.

A todo lo expuesto, se agrega que las resoluciones de las autoridades fiscales se presumen legales, por lo que en todo caso correspondía a la accionante demostrar que las consideraciones de la autoridad eran inadecuadas y que sus operaciones sí le proporcionaban un beneficio económico, por ende, le eran rentables y existe razón de negocios.

Es por ello que el hecho que la autoridad demandada haya hecho referencia al precio promedio internacional de la plata, empleando como fuente una publicación de la Secretaría de Economía, no le resta legalidad a su conclusión, pues en opinión de los suscritos Magistrados,

era la actora quien debía demostrar que sus operaciones se ajustaban a las disposiciones fiscales, pues al pretender obtener la devolución de un saldo a favor, debió acreditar fehacientemente la existencia de éste, lo que lleva consigo la obligación de probar que la venta a su parte relacionada en el extranjero se hizo considerando montos de contraprestaciones que hubiera utilizado con una parte independiente en operaciones comparables.

Se estima de esa manera, pues la actora en todo momento apoyó su actuación en un acuerdo previo de valoración de precios de transferencia, que ya no resultaba aplicable por cuestión de temporalidad, por lo que al no existir la confirmación de la metodología que invocó, ante el cuestionamiento de la autoridad fiscal, debía demostrar ante este Pleno la sustancia económica de sus operaciones.

Lo anterior con independencia de lo planteado por la actora en el sentido que el precio bajo con el que operó con su parte relacionada en el extranjero atiende a las condiciones de compra del complejo minero San Dimas, en el cual se establecieron condiciones muy particulares como fueron: i) adquirir la empresa Silver Trading Barbados Limited y asumir la obligación de vender a precio fijo la plata refinada; que de no haber sido cumplidas no hubiera adquirido el precio reducido que pagó o simplemente no se habría efectuado dicha transacción; planteamientos que devienen **infundados**.

Para explicar lo anterior, es necesario tener en cuenta los hechos que narra la actora como parte de la adquisición del complejo minero que alude:

- En el 2010, PMC celebró un contrato de promesa [o contrato de consentimiento previo] con, entre otros, Goldcorp, Inc. para adquirir el complejo minero San Dimas [minas productoras de oro y plata], convenio que

establecía diversas condiciones para que la adquisición de dicho complejo minero se hiciera realidad.

- Dicha operación sería concretada por Primero Empresa Minera, quien haría realidad la adquisición del complejo minero San Dimas mediante la celebración de un contrato de compraventa con la empresa Desarrollos Mineros San Luis, S.A. de C.V., [entidad independiente de mi representada "PEM" y subsidiaria de Goldcorp, Inc.].

- Para ello, la celebración del contrato de compraventa se sujetó a diversas condiciones pactadas en un contrato de promesa celebrado el 1° de junio de 2010, dentro de las cuales se encontraban las siguientes obligaciones a cargo del Grupo al que pertenece PEM:

  i) La adquisición de la empresa STB (sociedad constituida bajo las Leyes de Barbados); y

  ii) La consecuente asunción de la obligación de los contratos de compraventa de plata que STB celebró en el 2004.

  Las anteriores condiciones resultaban obligatorias para poder adquirir el referido complejo minero, por lo que de no pactarlas, la compraventa no se habría concretado.

- En dicho contrato de promesa, PMC [entonces denominada Mala Noche Resources Corp.] y Goldcorp, Inc. pactaron la celebración futura del contrato de compraventa de activos que incluía el complejo minero

San Dimas [ubicado aproximadamente a 150 kilómetros al oeste de la Ciudad de Durango], sujeto al cumplimiento de condiciones muy específicas.

- Las condiciones de compra de la mina, en particular la asunción de la obligación de compraventa de plata de STB, tienen su origen en un contrato celebrado en el 2004, momento en el cual PEM no tenía injerencia ni relación alguna, y cuyas partes contratantes en dicho año eran totalmente ajenas a mi mandante hasta antes de la adquisición del complejo minero San Dimas.

  La operación aludida, fue denominada en su momento "Transacción Silver Wheaton" y consistió en la celebración de dos contratos que se denominaron "2004 External SPA" y "2004 Internal SPA", respectivamente.

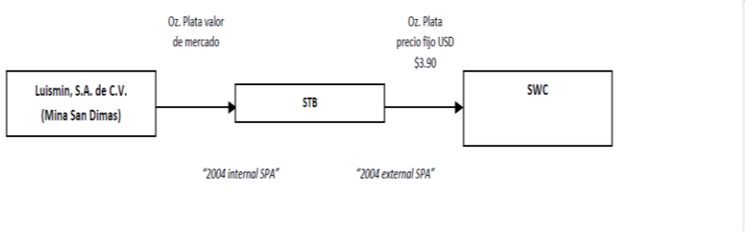
- El primero de dichos contratos fue celebrado por las empresas Silver Wheaton Caymas, Ltd [en adelante "SWC] y STB [en ese momento denominado Wheaton River Trading] en la modalidad de "Metal Streaming", [comúnmente utilizado en el sector minero], a partir del año de 2004, como una forma de que una empresa minera de exploración y explotación reciba una suma importante de dinero [la cual pudiera ser utilizada para inyectar fondos a una operación ya existente], mientras que aquella empresa que adquiere el metal precioso paga una fuerte cantidad de dinero con el objeto de asegurar y fijar un precio de la plata por un determinado periodo.

- Como parte de lo pactado en el 2004, se acordó que SWC pagaría a STB la cantidad de USD $46'000,000.00, más 540 millones de acciones emitidas

por Silver Wheaton Corp. y el 50% de los gastos anuales proyectados en exceso de la empresa Luismin, S.A. de C.V. a cambio de que STB vendiera la producción de plata del complejo minero San Dimas a lo largo de 25 años a un precio fijo de USD $3.90 por onza.

- A efecto de hacer frente a la obligación contraída en el contrato descrito en el párrafo anterior, STB celebró el segundo de los contratos que formaba parte de la "Transacción Silver Wheaton" denominado "2004 Internal SPA" con la propietaria del complejo minero San Dimas [Luismin, S.A. de C.V.] mediante el cual STB acordó comprar la producción de plata de dicho complejo minero a un precio de mercado. A través de este contrato STB aseguraría el suministro de plata necesario para poder hacer frente a su obligación contraída con SWC en el mencionado 2004 External SPA.

  De manera esquemática, ambos contratos dieron como resultado las siguientes operaciones:



- La obligación de vender la onza de plata a STB para que a su vez ésta vendiera esa misma onza de plata a un

precio fijo a SWC fue asumida por PEM pues a cambio de la misma se recibió un precio reducido de USD $889’000,000.00 respecto del precio total de la mina valuada en USD $1,378’000,000.00 que fue de suma importancia.

- Derivado de lo anterior, el *“2004 Internal SPA”* se vería modificado en el sentido de que se obligaría a PEM a enajenar 3.5 millones de onzas de plata por los primeros 4 años y 6 millones de onzas por los años siguientes del complejo minero San Dimas a un precio fijo de USD $4.04 [con un ajuste anual del 1%] por onza, de forma tal que STB pudiera cumplir con la obligación contraída con SWC en términos del *“2004 External SPA”*.

Establecido lo anterior, se dice que no asiste la razón a la demandante, ya que, a juicio de los suscritos Magistrados, la empresa actora **no puede anteponer las obligaciones contractuales que asumió ante un particular para establecer un precio que**, por las razones antes vistas, **no se aproxima a las condiciones de plena competencia**.

En efecto, en el numeral 1.2 de las Directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia, previamente transcrita, se estableció 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**.

En ese sentido, ya que las manifestaciones de la actora están encaminadas a evidenciar que el precio con el cual llevó a cabo la venta de plata refinada con Silver Trading Barbados Limited, deriva de las condiciones contractuales para que pudiera llevarse a cabo la adquisición de la mina, se estima que deben desestimarse sus planteamientos, pues debió acreditar que el precio de transferencia que pactó con su parte

relacionada en el extranjero se llevó a cabo respetando el principio de plena competencia, esto es, como si se tratara de partes independientes.

Al respecto, debe indicarse que como parte de la documentación presentada por la actora requerimiento 900 04 01-01-00-2019-8972, de 14 de mayo de 2019, dentro del procedimiento administrativo que dio origen a la resolución negativa ficta, exhibió un estudio de precios de transferencia para el año 2016, presuntamente elaborado por la firma “Ernst & Young” [EY], a solicitud de Primero Empresa Minera, S.A. de C.V. [que forma parte del expediente administrativo digital aportado por la demandada al contestar la demanda], el cual se desestima por ser insuficiente para generar convicción respecto de los aspectos técnicos que ahí se plasman.

Para exponer las consideraciones por las cuales en opinión de esta Juzgadora debe ser desestimada dicha probanza, a continuación, se digitaliza la parte conducente que alude a la introducción y descripciones generales, así como el análisis de la operación de venta de plata efectuada por la actora.

SIN TEXTO

Introducción

A solicitud de PEM, EY preparó este reporte como parte de la documentación requerida por el Artículo 76, fracciones IX y XII de la LISR, para evaluar si los precios o montos de contraprestación realizados en las operaciones con partes relacionadas, son consistentes con el principio de plena competencia (Anexo A).

"Se considera que dos o más personas [morales] son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante."[1]

El principio de plena competencia es el principio fundamental en el que se basan las Directrices de la OCDE. Este principio sigue un enfoque que trata a un grupo de empresas como si operaran como entidades independientes, en lugar de como partes inseparables de un solo negocio unificado. Es decir, se basa en el concepto de que las operaciones intercompañía se deben efectuar de acuerdo con los precios o montos de contraprestación que hubieran pactado partes independientes en operaciones comparables.

En este reporte se analizan las operaciones intercompañía realizadas durante el ejercicio fiscal 2016 de acuerdo con lo establecido en los Artículos 179 y 180 de la LISR y en las Directrices de la OCDE.

Durante el ejercicio fiscal 2016, PEM realizó las siguientes operaciones intercompañía:

- Venta de plata, ingreso.
- Servicios administrativos, egreso.
- Servicios técnicos, egreso.
- Servicios corporativos, egreso.
- Servicios de transporte aéreo, egreso.
- Reembolso de gastos, egreso.
- Intereses devengados a favor y a cargo.
- Compra de activo fijo.

[1] Artículo 179 de la LISR.

Descripciones Generales

Grupo Primero

El Grupo Primero está enfocado en crear un portafolio de activos de metales preciosos en el continente Americano a través de la adquisición, exploración, desarrollo y operación de propiedades de recursos minerales.[2]

La adquisición de la mina de San Dimas en México en 2010 estaba alineada con la visión y objetivo de negocios del Grupo Primero, considerando que todo el distrito de San Dimas se mantiene con perspectivas altas y cuenta con una larga historia en cuanto a crecimiento de reservas (i.e., la primera producción se reporta de 1757), conversión de reservas y éxito de exploración.[3]

En 2011, PMC comenzó operaciones en la bolsa de Nueva York (NYSE), cotizando sus acciones bajo el nombre de "PPP".[4]

En mayo de 2013, PMC adquiere el 69.2% del proyecto de Cerro del Gallo de Cerro Resources NL, y en diciembre de ese mismo año adquiere el otro 30.8% de Goldcorp Inc. Este proyecto consiste en la explotación de las minas de oro y plata.[5]

En marzo de 2014, PMC adquiere la totalidad de las acciones en circulación de Brigus Gold Corp ("Brigus"). Los principales activos de Brigus son la propiedad total de la mina y el molino Black Fox y las propiedades colindantes, Grey Fox y Pike River en el distrito Timmins Golds de Ontario, Canadá.[6]

En 2016, PMC adquiere las concesiones de Lechuguilla de aproximadamente 30,000 hectáreas, una propiedad estratégica adyacente ubicada al sur de San Dimas, la cual no se encuentra sujeta al contrato de Compraventa de plata de San Dimas.[7]

Al 31 de diciembre de 2016, el Grupo Primero contaba en México con una propiedad en producción, que consiste en la mina de San Dimas, así como las propiedades de exploración, Las Ventanas y Lechuguilla y el proyecto en desarrollo Cerro del Gallo, las cuales se describen a continuación.[8]

San Dimas es una mina en producción ubicada aproximadamente a 125 kilometros al noroeste de Mazatlán, en la frontera de los Estados de Sinaloa y Durango, en el centro-oeste de México. La mina San Dimas está conformada por las siguientes cinco zonas minerales o bloques: central, Sinaloa Graben, Tayoltita, alto de la falla Arana y San Antonio Oeste, todas dentro de una propiedad de 22,500 hectáreas adyacentes. La planta de Tayoltita tiene una capacidad nominal de 2,500 toneladas por día. Esta planta implementa trituración y molienda convencional a través de cianuración y precipitación de zinc para la recuperación de oro y plata.[9]

[2] Fuente: http://www.primeromining.com/English/company/about-us/default.aspx
[3] Fuente: http://www.primeromining.com/English/investors/news/press-release-details/2010/Primero-Announces-Commencement-of-Closing-of-San-Dimas-Acquisition1122496/default.aspx
[4] Fuente: http://www.primeromining.com/English/company/history/default.aspx
[5] Fuente: http://www.primeromining.com/English/investors/news/press-release-details/2013/Primero-Announces-Closing-of-Cerro-Del-Gallo-Acquisition/default.aspx
[6] Fuente: http://www.primeromining.com/English/investors/news/press-release-details/2014/Primero-Announces-Closing-of-Brigus-Acquisition/default.aspx
[7] Fuente: Reporte Anual 2016 de Grupo Primero, pág 2.
[8] Fuente: Reporte Anual 2016 de Grupo Primero, pág 18.
[9] Fuente: http://www.primeromining.com/Spanish/operaciones/minas-en-produccion/san-dimas-mine/default.aspx

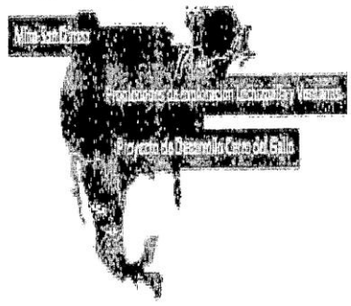
Las Ventanas y Lechuguilla se encuentran situadas al sur de la mina San Dimas, en la parte meridional del Distrito de San Dimas y a lo largo de la Sierra Madre Occidental, en el Estado de Durango, México.

Las Ventanas contiene múltiples sistemas de vetas epitermales, de baja y media sulfuración, divididas en tres áreas: la veta Mala Noche, Ventanas y las áreas de San Cayetano. Cada uno tiene numerosas vetas activas que fueron exploradas previamente y que tienen un estilo de mineralización similar al de San Dimas.

Lechuguilla es un terreno agreste, en gran parte inexplorado debido a su gran tamaño, y a la topografía desafiante de la región, pero que muestra características geológicas similares a las encontradas en las propiedades de San Dimas y Ventanas.[10]

El depósito Cerro del Gallo hace parte del terreno de San Antón en el estado de Guanajuato, México central, un activo distrito minero a 270 kilómetros al noroeste de Ciudad de México. El desarrollo del proyecto Cerro del Gallo está sujeto a permisos y a una decisión final de construcción que se tomará con base en las condiciones económicas y de mercado.[11]

Diagrama 1. Mapa gráfico de las propiedades del Grupo Primero



PEM[12]

PEM es una sociedad constituida en México. El 6 de agosto de 2010, PEM adquirió la mina de San Dimas, incluyendo los activos y obligaciones en marcha correspondientes de Desarrollos Mineros San Luis, S.A. de C.V. a cambio de aproximadamente $508 millones de Dólares estadounidenses, pagados de manera combinada entre efectivo, un pagaré, acciones de la empresa matriz (PMC) y deuda convertible. Asimismo, PEM garantizó a favor de SMC el cumplimiento de las obligaciones de PMC y STB.

STB

STB, antes conocida como Goldcorp Trading (Barbados) Ltd y anteriormente Wheaton Trading (Cayman) Ltd ("WTC"), es una sociedad constituida conforme a las leyes de las Islas Cayman pero se convirtió en una sociedad de Barbados. STB es un residente para efectos fiscales en Barbados y está registrado como una sociedad de negocio internacional ("IBC," por sus siglas en inglés). STB es una subsidiaria de Primero. PMC adquirió STB el 6 de agosto de 2010 como parte del acuerdo celebrado para que PEM pudiera comprar San Dimas.

Otras entidades relevantes

Otras entidades relevantes para este análisis de precios de transferencia se describen a continuación. Asimismo se incluye en el siguiente Cuadro un diagrama abreviado de la organización de tres principales grupos corporativos (Primero, Goldcorp y Silver Wheaton).

Goldcorp

Goldcorp es una sociedad constituida en Ontario, Canadá. Goldcorp es un productor de oro, listado en la Bolsa de Valores de Toronto, la cual se dedica a la operación, exploración, desarrollo y adquisición de propiedades de metales preciosos en Canadá, Estados Unidos, México, Centroamérica y Sudamérica.

Luismin

[10] Fuente: http://www.primeromining.com/Spanish/operaciones/exploracion/Ventanas/default.aspx

[11] Fuente: http://www.primeromining.com/Spanish/operaciones/development-projects/cerro-del-gallo/default.aspx

[12] Fuente: Estados Financieros e información proporcionada por la Compañía.

Luismin es una sociedad constituida en México. Luismin es una subsidiaria de la cual Goldcorp es indirectamente propietario. Luismin era parte del Internal SPA en 2004[13] y 2006, el cual regulaba la producción de la mina de San Dimas, así como de la mina San Martín y la mina Los Filos. Es importante mencionar que la mina San Martín era poseída indirectamente a través de otra subsidiaria de Luismin (Compañía Minera de Bernal, S.A. de C.V.), mientras que la mina Los Filos era propiedad de Desarrollos Mineros San Luis, S.A. de C.V.

DSML

DSML es una sociedad constituida en México, y residente para efectos fiscales en dicho país. DMSL es una subsidiaria de Luismin. DMSL era propietario de la mina de San Dimas hasta que fue adquirida por PEM el 6 de agosto de 2010.

Goldcorp Silver

Goldcorp Silver es una sociedad constituida como una IBC bajo las leyes de Barbados, la cual es una subsidiaria de Goldcorp. Goldcorp Silver era propietario del 100% del capital de STB hasta el 6 de agosto de 2010, cuando STB fue vendida por US$1.14

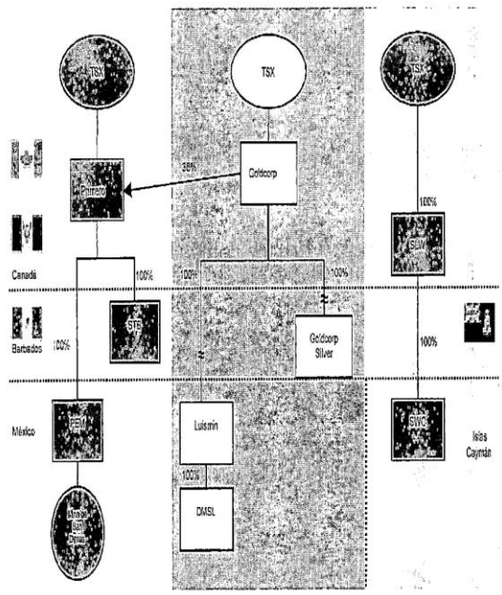
SLW

SLW es una sociedad constituida en Ontario, Canadá. SLW es una sociedad tenedora y provee servicios relacionados con la compra y venta de plata a través de contratos de compraventa de plata a largo plazo. Al 31 de diciembre de 2010, SLW, a través de su subsidiaria Silver Wheaton Cayman, tenía celebrados 9 contratos de compraventa de plata a largo plazo y un contrato de compraventa de metales preciosos a largo plazo con varias compañías mineras, del interés en la plata producida en San Dimas, Zinkgruvan, Yauliyacu, Peñasquito, Barrick y otras minas.

SWC

SWC es una sociedad constituida en las Islas Cayman. SWC es propiedad de SLW. SWC se dedica a la compra y venta de metales preciosos, principalmente de partes independientes.

Diagrama 2. Estructura abreviada de los tres principales grupos corporativos[15]

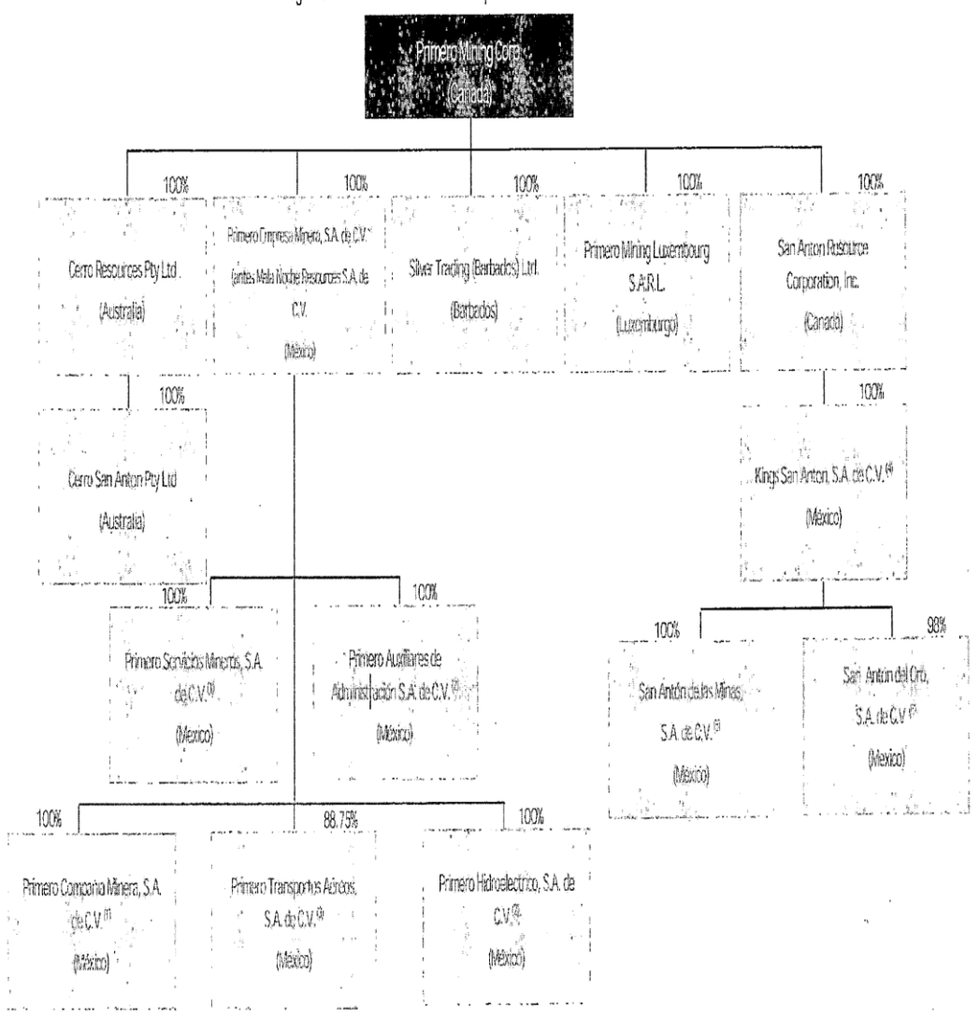


[13] El 15 de octubre de 2004, STB celebró un contrato de compraventa de plata con Luismin (referido como el Internal SPA 2004). De conformidad con este Internal SPA 2004, Luismin acordó en vender y entregar a STB por un periodo de 25 años una cantidad equivalente a toda la plata producida en la mina de San Dimas a un precio igual al de mercado.

[14] El Contrato de Compraventa de Acciones fue celebrado con fecha 29 de Julio de 2010, y la transmisión efectiva de las acciones de STB de Goldcorp Silver a PMC se llevó a cabo el 6 de agosto de 2010.

[15] Compilado utilizando información proporcionada por la administración de Grupo Primero. Nota: Compañías tenedoras intermedias no están señaladas

Diagrama 3. Estructura accionaria de Grupo Primero al 31 de diciembre de 2016



[1] *Martín Aguilera es dueño de 1 acción.*

[2] *Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V. es dueña de 1 acción.*

[3] *Cuauhtémoc Federico Simental Loera es dueño del 11.25% restante.*

[4] *Cero Resources Pty. Ltd. es dueña de 1 acción.*

[5] *Primero Mining Corp. es dueña de 1 acción.*

[6] *Primero Mining Corp. es dueña del 2% restante.*

Fuente: Grupo Primero.

Análisis de Precios de Transferencia

El análisis de precios de transferencia de las operaciones intercompañía consiste en evaluar si los precios o montos de contraprestación establecidos son consistentes con lo que terceros independientes hubieran pactado bajo circunstancias de negocios similares (Principio de Plena competencia).

Venta de plata, ingreso

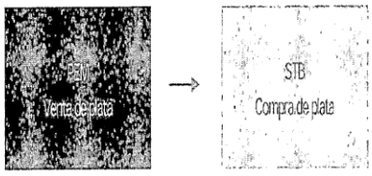
Descripción de la operación[17]

Durante el ejercicio fiscal 2016, PEM vendió plata a su parte relacionada residente en el extranjero, STB.

Política de Precios de Transferencia

En operaciones de venta de plata, PEM, durante el ejercicio fiscal 2016, vendió 5,407,131 onzas a su parte relacionada residente en el extranjero, STB, a un precio de $4.24 dólares estadounidenses de enero a junio de 2016 (USD $4.04 vigente a partir de julio de 2010 más el 1% de inflación anual = USD $4.24), y de $4.28 dólares estadounidenses de julio a diciembre de 2016 ($4.04 vigente a partir de julio de 2010 más el 1% de inflación anual = USD $4.28) por onza de plata.

Diagrama 4. Flujo de operación



Términos Contractuales

Tipo de contrato: Compraventa de Plata
Venta de Plata: PEM
Vigencia: Contrato efectivo a partir del 6 de agosto de 2010 y continuará surtiendo efecto mientras el Contrato de Compraventa de Plata Interna y el Contrato de Compraventa de Plata Externa sigan vigentes.
Descripción: El objeto de STB es comprar plata a PEM conforme al Contrato de Compraventa de Plata Interna y vendería a Silver Wheaton (Caymans) Ltd. (SWC) conforme al Contrato de Compraventa de Plata Externa.
Contraprestación: USD $4.04 vigente a partir de julio de 2010 más el 1% de inflación anual (meses enero-junio y julio-diciembre).

[17] El Anexo B muestra una descripción de las funciones realizadas, activos empleados y los riesgos asumidos por cada una de las partes involucradas en la operación.

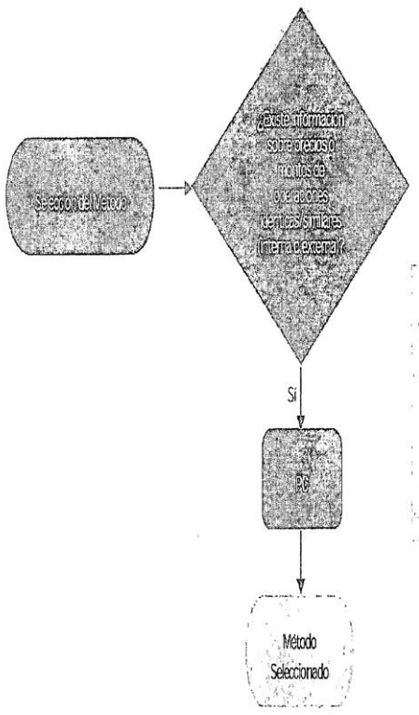
Selección del Método Apropiado

Para evaluar si la operación intercompañía llevada a cabo por PEM cumple con el principio de plena competencia, se pueden aplicar los siguientes métodos: PC, PR, CA, PU, RPU y MTUO, considerando en su aplicación el orden establecido en el Artículo 180 de la LISR.[18]

Método Seleccionado	
PC	Es importante considerar que el precio de venta en la operación sujeta a análisis estuvo directamente influenciado por la compra de la Mina de San Dimas por parte de PEM en agosto de 2010, y el contrato External SPA[19] celebrado entre STB y SMC. Ambas operaciones se consideran como operaciones independientes celebradas bajo circunstancias similares, las cuales afectaron el monto de contraprestación que PEM recibía, directa o indirectamente por la venta de plata, hasta por la cantidad acordada más el 50% de la plata producida en adición a dicha cantidad. Dadas las características funcionales y la existencia de operaciones comparables independientes y, tomando en cuenta que el método PC debe aplicarse preferentemente en términos del artículo 180, tercer párrafo de la LISR y las Directrices de la OCDE, el análisis económico siguiente hace referencia a la aplicación de dicho método para determinar si el precio de la plata vendida por PEM a STB fue consistente con el principio de independencia efectiva durante el ejercicio fiscal 2016.

[18] El Anexo A presenta una descripción de los métodos de precios de transferencia.
[19] El Anexo M contiene la descripción de los contratos.

Selección del Método Apropiado



Para efectos del presente análisis se concluyó que el PC es el método adecuado para evaluar si la contraprestación obtenida por PEM con su parte relacionada STB derivada de la operación de venta de plata cumple con el principio de plena competencia, mediante el uso de comparables internos.

Aplicación del Método

Durante el ejercicio fiscal 2016, PEM vendió plata a STB de acuerdo con lo establecido en el Internal SPA 2011 (i.e. precio fijo de $4.04 dólares estadounidenses por onza ajustado con el 1% de inflación: de enero a junio 2016, $4.24 USD por onza, y de julio a diciembre de 2016, $4.28 USD por onza). Al respecto, el precio de venta aplicado por PEM a STB se basó en el precio acordado en el External SPA 2010 entre STB y SWC, que fue acordado por PMC y STB, como condición necesaria para permitir a PEM adquirir la Mina de San Dimas de DMSL.

En este tenor, la venta de plata de PEM a STB es la operación principal entre partes relacionadas. Así, el propósito del análisis económico es evaluar si el precio o monto de la contraprestación pagado por STB a PEM es consistente con el precio o monto de contraprestación que hubiesen pagado terceros independientes en una operación comparable bajo circunstancias similares.

Generalidades del Método de PC

El método PC evalúa una operación entre partes relacionadas considerando el precio pactado en una operación comparable con un tercero celebrada por una de las partes bajo análisis (una comparable interna), o entre dos o más partes independientes (comparables externos). Para estos efectos, las Directrices de la OCDE recomiendan "cuando sea posible identificar operaciones comparables independientes, el método PC es el más directo y confiable para determinar el valor de independencia efectiva. En consecuencia, en esos casos, el método PC es preferente sobre los otros métodos"[20].

Los factores que determinan la comparabilidad, como se establece en el artículo 179, tercer párrafo de la LISR y el Capítulo I de las Directrices de la OCDE, y los ajustes correspondientes incluyen lo siguiente:

Cuadro 2. Resumen de los criterios de las Directrices de la OCDE

Factores que determinan la comparabilidad	Descripción
Características de los bienes o servicios	En general, la similitud en las características de los bienes transferidos, será más importante cuando se comparen los precios de las operaciones intercompañía. Las características que pudieran ser importantes de considerar, en el caso de la transferencia de bienes, incluyen la naturaleza y disponibilidad de los mismos. Las características que pudieran ser importantes de considerar, en el caso de una prestación de servicios, incluyen la naturaleza y alcance de los mismos.[21]
Análisis funcional	En las relaciones entre dos empresas independientes, la compensación por lo general reflejará las funciones que realiza cada empresa (teniendo en cuenta los activos utilizados y riesgos asumidos). Esta comparación se basa en un análisis funcional, que busca identificar y comparar las actividades económicamente significativas y responsabilidades asumidas o para ser llevadas a cabo por las empresas independientes y asociadas (por ejemplo, la naturaleza de los servicios prestados, incluyendo ventas, marketing, publicidad, etc.). Este análisis también considerará el tipo de activos utilizados, tales como el uso de intangibles valiosos y los riesgos asumidos.

[20] Directrices de la OCDE, párrafo 2.7.
[21] Directrices de la OCDE, párrafo 1.39.





Factores que determinan la comparabilidad	Descripción
Términos contractuales	En operaciones a valor de mercancía, los términos contractuales de una operación generalmente definen implícita o explícitamente cómo las responsabilidades, riesgos y beneficios se dividen entre las partes.[22]
Circunstancias económicas	Los precios de independencia efectiva, pueden variar en los diferentes mercados, incluso para las operaciones con los mismos servicios, por lo tanto, para lograr la comparabilidad se requiere que los mercados en los que las empresas independientes y asociadas operan, sean comparables, y que las diferencias no tengan un efecto significativo en los precios o que puedan ser hechos los ajustes apropiados. De las circunstancias económicas que pueden ser relevantes para determinar la comparabilidad de mercado se incluyen la ubicación geográfica, el tamaño de los mercados, el nivel del mercado (por ejemplo, venta al menudeo o al mayoreo) el grado de competencia en los mercados y las posiciones competitivas relativas de los compradores y vendedores, etc.[23]
Estrategia de negocio	La estrategia de negocio también debe ser examinada para efectos de determinar la comparabilidad de los precios de transferencia. Todos los factores importantes que afectan la conducta diaria de los negocios deben ser considerados. Estrategias de negocio como éstas, pueden ser necesarias tener en cuenta al determinar la comparabilidad de las operaciones intercompañía e independientes y de las empresas. Por ejemplo, un contribuyente que desee entrar en un nuevo mercado o ampliar su cuota de mercado temporalmente podría incurrir en mayores costos y por lo tanto obtener resultados diferentes a los contribuyentes que operan en el mismo mercado.[24]

Por lo anterior, tomando en consideración la disponibilidad de información del "precio", el método PC fue considerado como primera opción dada su superioridad por jerarquía entre los métodos. Para estos efectos, cada operación independiente antes mencionada fue evaluada para efectos de aplicar dicho método.

De este modo, esta sección documenta el precio de transferencia de $4.04 dólares estadounidenses por onza de plata (ajustado conforme a la inflación), de acuerdo con lo establecido en el Internal SPA 2011, aplicado entre PEM y STB bajo las dos modalidades del método PC analizadas como sigue:

1. El concepto de "operaciones estrechamente ligadas" (*closely linked operations*) y la comparabilidad del precio independiente negociado en términos del 2004 External SPA respecto del precio de transferencia aplicado entre PEM y STB por la venta de plata en términos del Internal SPA 2011. Esto es evaluado mediante la aplicación del método PC; y

2. La comparabilidad del precio negociado independiente, como parte de la compra de la Mina de San Dimas por parte de PEM, a través de la aplicación del método PC modificado (el "método PC Ajustado").

Ambas variaciones son analizadas a continuación.

[22] Directrices de la OCDE, párrafo 1.52.
[23] Directrices de la OCDE, párrafo 1.55.
[24] Directrices de la OCDE, párrafos 1.59 a 1.60.

Análisis PC #1

Operaciones estrechamente ligadas: Un concepto de la OCDE

El concepto "operaciones estrechamente ligadas" se analiza en la Directrices OCDE, las cuales sugieren una excepción al enfoque de valor de independencia efectiva analizando cada operación en particular. Al respecto, se establece que "en ocasiones se presentan situaciones en las cuales operaciones separadas están tan estrechamente ligadas o son continuas que no se pueden evaluar adecuadamente de manera separada". Para estos efectos, la OCDE señala ejemplos de contratos de suministro de largo plazo de bienes o servicios.

En relación con lo anterior, la OCDE concluye que las operaciones estrechamente ligadas "deben ser evaluadas es su conjunto mediante la utilización del método de valor de mercado más apropiado [...] en lugar de considerar las operaciones individuales de manera separada". En este tenor, dichas conclusiones aplican directamente a la Principal Operación Intercompañía relativa a la venta de plata entre PEM y STB, particularmente, cuando se evalúa en su totalidad.

La venta de plata de PEM a STB derivó de la adquisición de la Mina de San Dimas y de la asunción de las obligaciones derivadas de dicha adquisición, incluyendo la obligación de STB de vender plata a SWC a un precio fijo predeterminado, así como la obligación de PEM de otorgar garantías a SWC de que las obligaciones que STB adquirió serán cumplidas. Así, el precio pagado por PEM a DMSL fue calculado después de tomar en consideración el hecho de que los ingresos que obtendría el Grupo Primero por la venta de plata hasta por la cantidad límite (más el 50% de las cantidades en exceso) se fijó en la cantidad menor entre el precio de mercado y $4.04 dólares estadounidenses más el 1 por ciento de inflación anual.

Estos hechos hacen que la operación intercompañía (i.e. la venta de plata de PEM a STB) estén estrechamente ligadas con la operación independiente (i.e. la venta de plata de STB a SWC). Cabe mencionar que el contrato de largo plazo celebrado originalmente entre STB (anteriormente una subsidiaria de Goldcorp) y SWC el 15 de octubre de 2004, esta estrechamente ligado a la venta de plata de PEM a STB por los siguientes eventos:

1. La compra de la Mina de San Dimas por parte de PEM, el 6 de agosto de 2010, por el cual la "Plata Refinada" a ser producida se especifica (ver el External SPA 2010); y
2. La adquisición de STB por PMC el 6 de agosto de 2010.

Durante el ejercicio fiscal de 2016, la operación independiente entre STB y SWC permaneció conforme al principio de plena competencia, con un precio de $4.04 dólares estadounidenses por onza de pleta (precio ajustado en un 1 por ciento anual por inflación a partir de agosto 2011). Así, a la luz de la regulación en materia de operaciones estrechamente ligadas con base en las Directrices de la OCDE, el precio no controlado de $4.04 USD por onza de plata debe también aplicar a la Principal Operación Intercompañía.

Venta de plata de STB a SWC (External SPA) como operación comparable

En 2004, Goldcorp y SWC celebraron el External SPA a través de sus subsidiarias, en ese momento STB (anteriormente WTC) y SWC, respectivamente, mediante el cual acordaron la compraventa de plata hasta cierta cantidad a un precio fijo. En 2004, Goldcorp (antes Wheaton River Minerals Ltd.) no era propietario, ni directa ni indirectamente, de acciones representativas del capital de SWL (antes Chap Mercantile Inc.) antes de celebrar el External SPA 2004.

En este sentido, en términos del External SPA 2004 celebrado entre STB y SWC, SWC acordó pagar una cantidad por adelantado a STB a cambio de que STB adquiriera la obligación de vender y entregar por un período de 25 años toda la plata producida por la Mina San Dimas a SWC a un precio fijo, por la cantidad mínima de 120 millones de onzas. En ese momento, el cumplimiento de STB fue garantizado por Goldcorp mediante el External SPA. En adición, Luismin otorgó en garantía colateral su participación en la propiedad de San Dimas.

Asimismo, en términos del External SPA 2004, STB recibió un pago por adelantado en efectivo y en bienes por adquirir la obligación de vender plata a un precio fijo acordado, mientras que SWC realizo el pago por adelantado, a efecto de garantizar su demanda futura de plata y así evitar el riesgo de la volatilidad del precio. Esta estrategia de negocios es típica de la industria minera, en la cual una empresa provee fondos por adelantado a otra compañía con el objeto de garantizar la entrega de la producción futura esperada. La compañía productora se beneficia del pago por adelantado, mediante el cual financia sus operaciones, mientras que la compañía revendedora administra el riesgo de la volatilidad del precio en el futuro.



En comparación con el Internal SPA más reciente celebrado entre PEM y STB (ahora adquirida por el Grupo Primero, el cual dio origen la operación controlada), no hubo un pago por adelantado para compensar a la compañía productora por la entrega futura de la producción. Como se mencionó en el Convenio de Asignación, Asunción y Liberación, y en el Contrato de Compraventa de Acciones, todos los activos de STB fueron distribuidos a Goldcorp Silver antes de ser adquirido por PMC.

Es importante comparar, desde un punto de vista económico, el pago por adelantado (depósito) recibido por STB en 2004, como beneficiario del External SPA original, con la ausencia de dicho pago por adelantado a favor de PEM en la compra de la misma mina, así como la asunción de la obligación de garantizar a SWC el cumplimiento de STB.

Por lo anterior, se puede determinar razonablemente, a través de modelos económicos, que la falta de dicho pago por adelantado en el Contrato de Compraventa de Activos refleja la contraprestación pagada por PEM, por la Mina de San Dimas (y activos asociados), de aproximadamente $507.6 millones, lo cual refleja el volumen de Plata Refinada a un precio de $4.04 USD por onza de plata.

Conclusión del Método PC#1

En la aplicación del método PC#1, se determinó que ambos contratos (i.e. el External SPA 2004 y 2010) se celebraron bajo situaciones económicas y propósitos similares, máxime que el vendedor recibió una compensación (en efectivo o en un precio reducido) a cambio de adquirir la obligación de largo plazo de vender plata a un precio fijo y, en contraprestación, el comprador adquiere el derecho a comprar plata a un precio fijo a cambio del pago por anticipado o compensación (siendo un precio reducido por la compra de la mina), está estrechamente ligado a la venta de plata de PEM a STB por los siguientes eventos:

Cuadro 3. Detalle de los factores de comparabilidad de los términos contractuales (Internal y *External SPA*)

Factores de comparabilidad	Análisis de Comparabilidad
Calidad	La plata refinada vendida por PEM a STB, corresponde a la misma plata refinada vendida por STB a SWC, por lo tanto, la calidad en la operación controlada no difiere (en efecto es exactamente la misma) de la calidad en la operación independiente.
Volumen comercializado	La cantidad (onzas) de plata refinada vendida por PEM a STB es igual a la cantidad de plata refinada vendida por STB a SWC, por tanto, se puede concluir que no hay diferencias que materialmente afecten las operaciones controladas.
Duración de los acuerdos	Ambos contratos, (Internal SPA y External SPA) tienen una vigencia igual al periodo de vida de la mina.
Tiempo	Ambas operaciones ocurrieron de forma contemporánea, la operación controlada y la operación independiente pueden considerarse comparables con respecto al tiempo en que éstas ocurrieron.
Fecha de entrega	La plata refinada vendida por PEM a STB es vendida en la misma fecha que la plata refinada vendida por STB a SWC (de hecho, el mismo día en que PEM vende la plata a STB, STB factura la plata a SWC).
Transportación	Las operaciones en LOCO Londres pueden llevarse a cabo en cuentas de forma asignada ("*allocated*") y no asignada ("*unallocated*"). PEM vende plata refinada a STB a través de una cuenta no asignada y STB vende plata a SWC de la misma forma. Por tanto, no hay transportación en ninguna de las operaciones.
Seguro	Debido al mecanismo antes descrito, los gastos de seguro no aplican en la venta a STB, ni en la venta a SWC.

1440

Factores de comparabilidad	Análisis de Comparabilidad
Términos de entrega	Como se mencionó anteriormente, la entrega es través de una cuenta no asignada bajo los mismo términos en ambas operaciones.
Moneda extranjera	Ambas ventas son acordadas en USD.
Disponibilidad del producto	La disponibilidad de los productos es la misma en ambas operaciones, dado que STB vende a SWC la cantidad total comprada a PEM. Por tanto, se podría considerar que la disponibilidad del producto no afecta materialmente la comparabilidad.

Análisis PC #2

El método PC Ajustado, evalúa el precio de transferencia de la venta de Plata Refinada de PEM a STB, junto con la compra de la Mina de San Dimas por parte de PEM (Contrato de Compraventa de Activos) y la compra de las acciones emitidas por STB (Contrato de Compraventa de Acciones), operaciones que dieron lugar a la Principal Operación Intercompañía, entre PEM y STB.

Operación independiente desde la perspectiva de PEM

Desde la perspectiva de PEM, la operación independiente puede verse como una combinación de los siguientes factores:

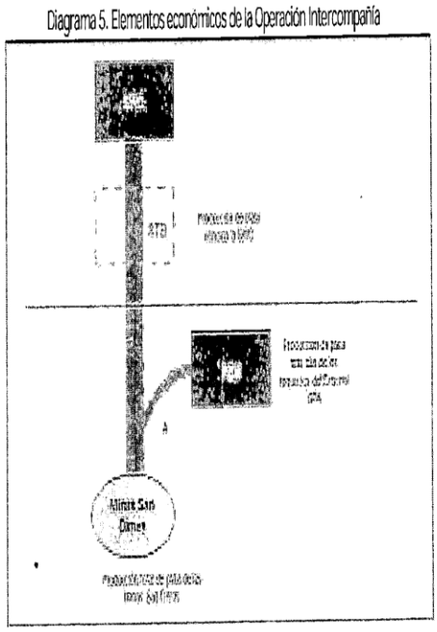
- Derivado del External SPA 2010 con SWC, PEM debe generar flujos de efectivo que no excedan el precio fijo predeterminado que STB recibirá de SWC durante la vida del contrato (i.e. $4.04 USD por onza de plata, ajustado por inflación a partir de agosto de 2011); y

- El potencial de producir un volumen mínimo de plata por encima del volumen de producción que puede venderse a SWC. Este exceso de producción se asume que permanece en PEM y genera un flujo de efectivo potencial equivalente al precio "spot" de la plata que podría ser vendido a lo largo de vida de la mina.

En virtud de lo anterior, las siguientes aseveraciones se pueden realizar.

Desde la perspectiva de PEM, el valor de la mina de San Dimas es el valor del potencial de vender el exceso de producción de PEM (denotado como "A" en el Diagrama 5) y el valor de toda la producción de oro, además de la corriente de flujos de efectivo generada por la venta de plata a STB, en el precio de transferencia acordado (es decir, $4.04 dólares estadounidenses por onza, ajustado con el 1 por ciento de inflación anual). El valor actual de estos dos componentes se determinó a través de la valoración independiente que es equivalente a la cantidad pagada por PEM en virtud del Acuerdo de compra de activos (es decir, USD $507 millones).

Diagrama 5. Elementos económicos de la Operación Intercompañía



Dicho de otra manera, el valor de la mina de San Dimas para PEM es la diferencia entre el valor justo de mercado de la mina (teniendo en cuenta la producción total de plata y la producción total de oro a un precio "spot"), y las obligaciones de PEM frente a SWC, de garantizar el rendimiento de STB, y cualquier pago de apoyo que deba ser hecho por PEM para mantener la solvencia de STB (el concepto "precio neto").





Se introduce el concepto de "precio neto" para designar el precio que PEM reciba por onza de plata y entregue a STB para la reventa posterior a SWC (es decir, después de tomar en cuenta las implicaciones económicas de las garantías de PEM a SWC). Este precio neto, en principio no debería exceder el precio que STB recibe de SWC por cada onza de plata vendida según el External SPA 2010 (es decir, $4.04 USD por onza de plata, ajustado con el 1 por ciento de inflación anual a partir de agosto de 2011).

Se determina que desde que la Principal Operación Intercompañía esté relacionada con la obligación de PEM de entregar plata de conformidad con el External SPA 2010, el potencial de flujos de efectivo generado por PEM del exceso de producción de plata y oro, debe excluirse del valor de la operación principal.

El valor de mercado total de la Mina de San Dimas, fue determinado por KPMG, $1,275 millones USD, deduciendo de este precio el valor del pasivo de PEM frente a SWC, el cual se estimó en el equivalente a $888 millones USD, y considerando un precio fijo de $4.04 USD de acuerdo con el External SPA 2010, derivó en una asignación del precio de compra para los propósitos de GAAP, de $489 millones USD.

Por lo tanto, el precio de $4.04 USD, reconoce el descuento dado a PEM con respecto al valor justo de mercado de la mina de San Dimas, y como tal, el precio al que PEM vende la plata para STB de acuerdo con el Internal SPA, también debe tener en cuenta los mismos términos y condiciones.

Conclusión del Método PC Ajustado

Con base en lo antes expuesto, puede concluirse que el precio independiente, pagado por PEM para la adquisición de la mina de San Dimas, es un precio neto, el cual toma en consideración las obligaciones de PEM de entregar plata a STB de conformidad con el Internal SPA 2010, y las obligaciones de PEM de garantizar el rendimiento de STB frente a SWC, de acuerdo con el External SPA 2010.

También ha sido incluida una derivación matemática, la cual se anexa para apoyar este concepto[25]. El enfoque de esta fórmula, demuestra que el precio que PEM pagó a Goldcorp, es un resultado directo del precio fijo negociado entre STB y SWC. Como tal, el precio fijo de $4.04 dólares estadounidenses por onza de plata, está también soportado por el precio independiente, pagado a través de la aplicación del método PC Ajustado.

[25] El Anexo X presenta las formulaciones matemáticas para documentar la aplicación del Método PC ajustado.

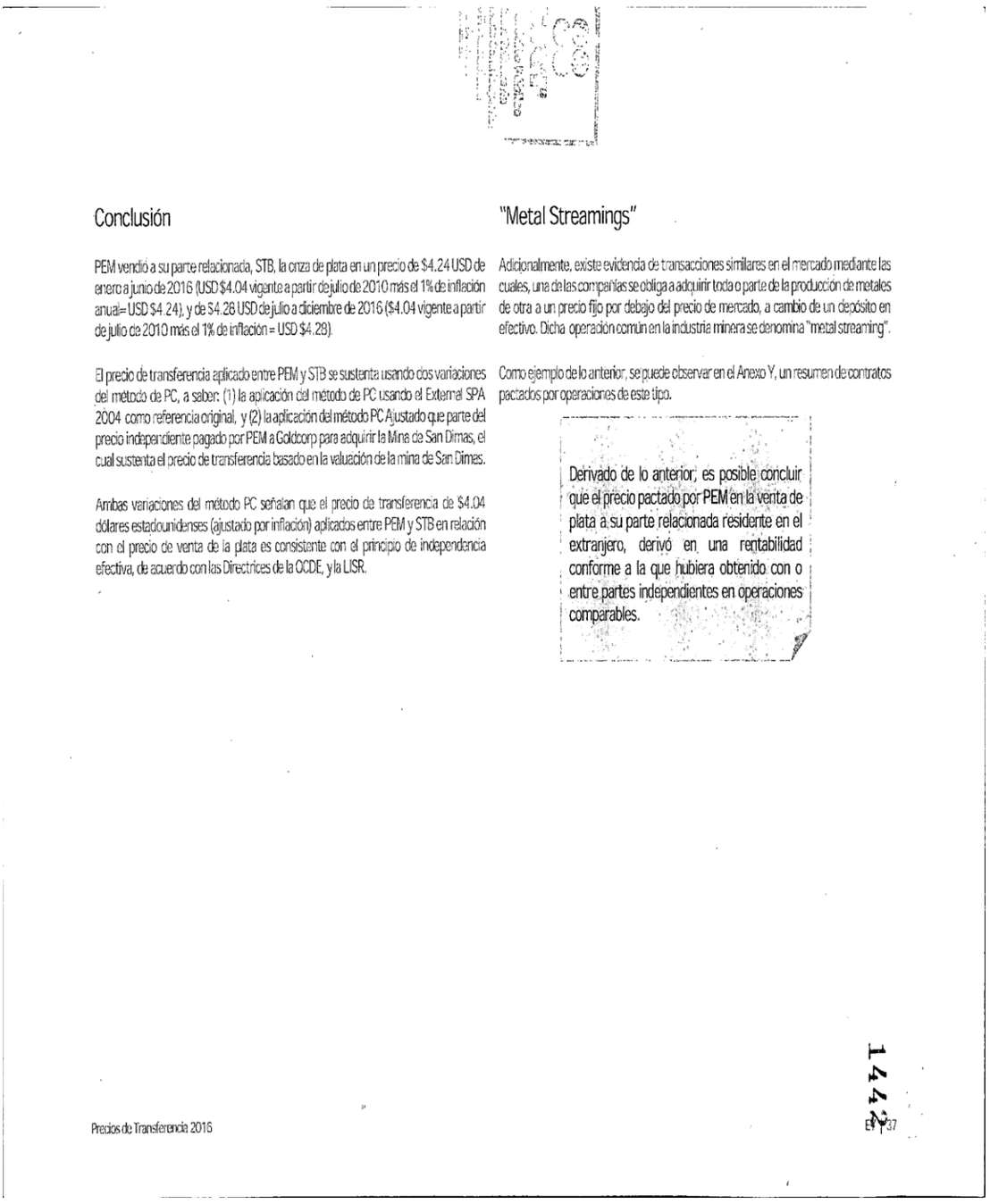
Durante el ejercicio fiscal de 2016, PEM vendió a su parte relacionada la onza de plata en un precio de $4.24 dólares estadounidenses de enero a junio de 2016 (USD $4.04 vigente a partir de julio de 2010 más el 1% de inflación anual = USD $4.24), y de $4.28 dólares estadounidenses de julio a diciembre de 2016 ($4.04 vigente a partir de julio de 2010 más el 1% de inflación anual = USD $4.28). El siguiente cuadro resume los detalles de dichas operaciones:

Cuadro 4. Ingresos de PEM por venta de plata a STB[26]

Número de Factura	Fecha	Cliente	Onzas	Precio por Onza (USD)	Importe total (USD)	Importe total (MXN)
B 293	26/02/2016	STB	837,158.59	$4.24	$3,549,552.44	$64,918,829.44
B 298	30/03/2016	STB	387,939.16	$4.24	$1,644,862.05	$28,720,936.26
B 300	30/03/2016	STB	120,000.00	$4.24	$508,800.00	$8,884,156.80
B 312	12/05/2016	STB	173,160.92	$4.24	$734,202.31	$13,230,692.73
B 324	29/06/2016	STB	1,253,030.03	$4.24	$5,312,847.31	$101,625,737.20
B 341	27/09/2016	STB	505,891.11	$4.28	$2,165,213.96	$42,700,401.03
B 342	29/09/2016	STB	225,000.00	$4.28	$963,000.00	$18,782,737.20
B 355	14/11/2016	STB	573,225.05	$4.28	$2,453,403.22	$50,248,642.03
B 366	29/12/2016	STB	997,426.33	$4.28	$4,268,984.69	$88,390,181.80
B 368	30/12/2016	STB	334,300.00	$4.28	$1,430,804.00	$26,997,983.76
		Total	5,407,131.20		$23,031,669.98	$444,500,298.24

Fuente: Información proporcionada por PEM.

[26] Para mayor referencia ver Anexo W.



Conclusión

PEM vendió a su parte relacionada, STB, la onza de plata en un precio de $4.24 USD de enero a junio de 2016 (USD $4.04 vigente a partir de julio de 2010 más el 1% de inflación anual= USD $4.24), y de $4.28 USD de julio a diciembre de 2016 ($4.04 vigente a partir de julio de 2010 más el 1% de inflación = USD $4.28).

El precio de transferencia aplicado entre PEM y STB se sustenta usando dos variaciones del método de PC, a saber: (1) la aplicación del método de PC usando el External SPA 2004 como referencia original, y (2) la aplicación del método PC Ajustado que parte del precio independiente pagado por PEM a Goldcorp para adquirir la Mina de San Dimas, el cual sustenta el precio de transferencia basado en la valuación de la mina de San Dimas.

Ambas variaciones del método PC señalan que el precio de transferencia de $4.04 dólares estadounidenses (ajustado por inflación) aplicados entre PEM y STB en relación con el precio de venta de la plata es consistente con el principio de independencia efectiva, de acuerdo con las Directrices de la OCDE, y la LISR.

"Metal Streamings"

Adicionalmente, existe evidencia de transacciones similares en el mercado mediante las cuales, una de las compañías se obliga a adquirir toda o parte de la producción de metales de otra a un precio fijo por debajo del precio de mercado, a cambio de un depósito en efectivo. Dicha operación común en la industria minera se denomina "metal streaming".

Como ejemplo de lo anterior, se puede observar en el Anexo Y, un resumen de contratos pactados por operaciones de este tipo.

Derivado de lo anterior, es posible concluir que el precio pactado por PEM en la venta de plata a su parte relacionada residente en el extranjero, derivó en una rentabilidad conforme a la que hubiera obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Precios de Transferencia 2016

EY 37

1441

De las imágenes anteriores se observa que a petición de la actora, presuntamente la firma Ernst & Young" [EY], emitió un estudio de

precios de transferencia de las operaciones que efectuó Primero Empresa Minera en el ejercicio 2016, por el cual solicitó la devolución.

El estudio refiere que durante el ejercicio fiscal 2016, Primero Empresa Minera [PEM], vendió 5,407,131 onzas de plata a su parte relacionada residente en el extranjero STB [Silver Trading Barbados], a un precio por onza de $4.24 dólares estadounidenses de enero a junio y de $4.28 de julio a diciembre en la misa divisa. Indicó también que el objeto de STB es comprar plata a PEM y venderla a Silver Wheaton (Caymans) Ltd [SWC].

Que para el estudio en cuestión, empleó el método “PC” acorde al orden establecido en el artículo 180 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2016, ya que existe información sobre precios o montos de operaciones idénticas o similares. Señaló que el precio de venta en la operación sujeta a análisis estuvo directamente influenciado por la compra de la Mina de San Dimas por parte de PEM en agosto de 2010 y el contrato External SPA celebrado entre STB y SWC. Ambas operaciones se consideran como operaciones independientes celebradas bajo circunstancias similares.

Agrega la consultora que, el precio de venta aplicado por PEM a STB se basó en el precio acordado en el External SPA 2010 entre STB y SWC, que fue acordado por PMC y SBT, como condición necesaria para adquirir la Mina de San Dimas.

El precio de transferencia por onza de plata se analizó acorde a lo establecido en el Internal SPA 2011, aplicando entre PEM y STB bajo las dos modalidades del método PC: i) operaciones estrechamente ligadas y ii) la comparabilidad del precio negociado independiente.

Conforme a la primera modalidad, estableció que la venta de plata de PEM a STB derivó de la adquisición de la Mina de San Dimas y de la asunción de las obligaciones derivadas de dicha adquisición, incluyendo la obligación de PEM de otorgar garantía a SWC de que las

obligaciones que STB adquirió serían cumplidas. Por lo que el valor pagado por PEM a DMSL [propietaria del complejo minero] fue calculado después de tomar en consideración el hecho de que los ingresos que obtendrá el Grupo Primero por la venta de plata hasta por la cantidad límite [más el 50% de las cantidades en excedo] se fijó en la cantidad menor entre el precio de mercado y $4.04 dólares estadounidenses más el 1 por ciento de inflación anual. Explicó que la citada operación intercompañía esté ligada a la operación independiente, que en el caso fue la venta de plata de STB a SWC.

Entonces, la firma Ernst & Young" [EY], concluyó que los contratos de 2004 y 2010 se celebraron bajo situaciones económicas y propósitos similares.

Acorde a la segunda modalidad, evalúa el precio de transferencia de la venta de plata refinada de PEM a STB, junto con la compra de la Mina de San Dimas por parte de PEM [contrato de compraventa de activos] y la compra de las acciones emitidas por STB [contrato de compraventa de acciones] operaciones que dieron lugar a la principal operación intercompañía, entre PEM y STB. Que el precio pagado por PEM para la adquisición de la mina de San Dimas, es un precio neto, el cual toma en consideración las obligaciones de PEM de entregar plata a STB de conformidad con el Internal SPA 2010 y las obligaciones de PEM de garantizar el rendimiento a STB frente a SWC, de acuerdo con el external SPA 2010,

Por ello, la firma considera demostrado que el precio que PEM pagó a Goldcorp, es un resultado directo del precio fijo negociado entre SWC.

Como conclusión, en el estudio de precios de transferencia analizado, se establece que el precio fijado para la venta de la plata refinada entre PEM y STB, se sustenta en las dos modalidades del método PC analizado.

Establecido lo anterior, este Pleno considera que **el documento aludido es insuficiente** para considerar que las operaciones de venta de plata refinada llevadas por la actora con su parte relacionada en el extranjero y único cliente en el ejercicio 2016, se efectuaron como si se tratara de partes independientes, por tanto, no desvirtúa lo aseverado por la autoridad fiscal en el sentido que se trató de operaciones con el objeto de aminorar la carga fiscal.

El primer motivo para desestimar el estudio previamente analizado, es que la se trata de una documental privada que debió ser adminiculada con diversos medios probatorios.

Así es, si bien contiene elementos técnicos, no puede dársele el tratamiento de una prueba pericial, ya que no fue desahogada bajo las reglas que para tal efecto establece la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Lo anterior pues, la peritación es una actividad procesal desarrollada en virtud de encargo judicial, por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, clínicos, artísticos, prácticos o científicos, mediante la cual se suministran al juzgador argumentos o razones para la formación de su convicción respecto de ciertos hechos cuya percepción, entendimiento o alcance, escapa a las aptitudes del común de la gente, por lo que se requiere esa capacidad particular para su adecuada percepción.

Se invoca en apoyo de lo anterior, la tesis V.4o.4 K, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXII,

diciembre de 2005, página 2745, del rubro y texto que se indican a continuación:

> **PRUEBA PERICIAL. SU NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCE.** La doctrina, en forma coincidente con la esencia de las disposiciones legales que regulan la prueba a cargo de peritos, ha sustentado que la peritación (que propiamente es el conjunto de actividades, experimentos, observaciones y técnicas desplegadas por los peritos para emitir su dictamen), es una actividad procesal desarrollada en virtud de encargo judicial (o incluso ministerial), por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, clínicos, artísticos, prácticos o científicos, mediante la cual se suministran al Juez argumentos o razones para la formación de su convicción respecto de ciertos hechos cuya percepción, entendimiento o alcance, escapa a las aptitudes del común de la gente, por lo que se requiere esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas, de sus efectos o simplemente para su apreciación e interpretación. De esta manera, el perito es un auxiliar técnico de los tribunales en determinada materia, y como tal, su dictamen constituye una opinión ilustrativa sobre cuestiones técnicas emitidas bajo el leal saber y entender de personas diestras y versadas en materias que requieren conocimientos especializados, expresados en forma lógica y razonada, de tal manera que proporcionen al juzgador elementos suficientes para orientar su criterio en materias que éste desconoce. Ese carácter ilustrativo u orientador de los dictámenes periciales es lo que ha llevado a la Suprema Corte de Justicia de la Nación y a los diversos tribunales de la Federación a destacar que los peritajes no vinculan necesariamente al juzgador, el cual disfruta de la más amplia facultad para valorarlos, asignándoles la eficacia demostrativa que en realidad merezcan, ya que el titular del órgano jurisdiccional se constituye como perito de peritos, y está en aptitud de valorar en su justo alcance todas y cada una de las pruebas que obren en autos.

Entonces, dado que el estudio en cuestión, fue elaborado de manera extra procesal, no puede dársele el carácter de opinión técnica, pues la firma que presuntamente lo emitió, no actuó dentro del presente

juicio como auxiliar de este Pleno Juzgador, sino a encomienda de la empresa actora como parte de una operación comercial.

Es aplicable por analogía, la tesis II.2o.C.77 C, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, noviembre de 1997, página 482, que establece:

> **DICTAMEN PERICIAL OFRECIDO COMO DOCUMENTAL. FORMA DE VALORARSE (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE MÉXICO).** Si una de las partes en un juicio ofrece como prueba documental un dictamen que se realizó con el propósito de hacer una determinación de los daños realizados en un inmueble, las causas que los originaron y el presupuesto de las reparaciones, aun cuando reúne las partes necesarias de que consta un peritaje, porque se efectuó con el objeto de ilustrar al juzgador sobre un hecho cuya existencia no puede ser demostrada ni apreciada sino por medio de conocimientos científicos, al haberse realizado extrajudicialmente adquiere el carácter de una documental privada, ya que la única forma que puede revestir la prueba pericial en nuestro sistema procesal, de acuerdo con el Código de Procedimientos Civiles para el Estado de México, es la denominada judicial, puesto que el artículo 333 del referido código establece que "La parte que desee rendir prueba pericial, deberá promoverla dentro de las primeras cuarenta y ocho horas del primer periodo de la dilación probatoria, por medio de un escrito en que formulará las preguntas o precisará los puntos sobre que debe versar; hará la designación del perito de su parte, y propondrá un tercero para el caso de desacuerdo ...", en tal virtud, si se ofreció un peritaje como documental privada y como tal fue admitida, es evidente que con ese carácter debió valorarse y al no hacerlo así, la autoridad responsable alteró las reglas procesales de valoración de pruebas.
>
> SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Por tanto, al no revestir las formalidades que la ley adjetiva dispone para que este Pleno jurisdiccional pueda considerarlo como una opinión técnica susceptible de ser considerada para resolver la presente controversia, merece el valor probatorio de una documental privada, conforme a los artículos 93, fracción III, 133 y 203, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia.

Así, en uso del prudente arbitrio de los suscritos Magistrados, estiman que el valor probatorio de la citada documental privada es insuficiente para considerar los aspectos técnicos que de ella se advierten.

Es importante mencionar que la actora lejos de adminicular los hechos que se advierten del estudio en cuestión, ni siquiera esgrimió consideración alguna que sustentara su aplicación, pues en la ampliación de demanda, se limitó a establecer los hechos relacionados con el procedimiento de adquisición de la mina.

En relación con este punto, se hace mención a que la actora, al ampliar la demanda exhibió diversas pruebas documentales, las cuales se señalan a continuación:

> "[…]
>
> **P R U E B A S:**
>
> **I.** Las documentales consistentes en:
>
> **1.** Reproducción digital del original de los escritos de 17 de octubre de 2011, a través del cual mi mandante solicitó a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, la emisión de una resolución de conformidad con el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2011 y de 20 de julio de 2012 a través del cual mi representada aportó información en alcance a dicha solicitud. Se acompaña al presente como **Anexo 1.**
>
> **2**. Reproducción digital del original del oficio 900 08-2012-52885 (APA) emitido el 4 de octubre de 2012, a través del cual la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, confirmó la legalidad y viabilidad de la metodología utilizada por

mi mandante en la determinación del ingreso acumulable derivado de la operación de venta de plata refinada a Silver Trading Barbados (STB). Se acompaña al presente como **Anexo 2.**

3. Reproducción digital del original de los escritos presentados el 3 de mayo y 27 de agosto, ambos de 2013, a través de los cuales mi mandante proporcionó a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia toda la información y documentación requerida por el ejercicio fiscal de 2012. Se acompañan al presente como **Anexo 3.**

4. Reproducción digital del original del escrito presentado el 13 de mayo de 2014, a través del cual mi mandante proporcionó a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia toda la información y documentación requerida por el ejercicio fiscal de 2013. Se acompaña al presente como **Anexo 4.**

5. Reproducción digital del original del escrito presentado el 12 de mayo de 2015, a través del cual mi mandante proporcionó a la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia toda la información y documentación requerida por el ejercicio fiscal de 2014. Se acompaña al presente como **Anexo 5.**

Del análisis a las documentales acompañadas como anexos 1 a 5 anteriores, esa H. Sala podrá advertir que mi mandante acreditó oportunamente su correcta situación fiscal al momento de la emisión del APA y que las circunstancias bajo las cuales éste fue emitido no cambiaron para los siguientes años en los cuales éste fue aplicado

6. Reproducción digital del original de la Valuación de la Mina San Dimas elaborada por la Firma KPMG denominada: "Primero Mining Corp. Presentation of a Gross Acquired in Connection with the San Dimas Mine" con su correspondiente traducción en español. Se acompañan al presente como **Anexo 6.**

De la documental anterior, esa H. Sala advertirá que uno de los motivos más importantes para que mi mandante asumiera la obligación de venta de plata a precio fijo, aunado a las proyecciones de yacimientos de oro en San Dimas, consiste en la adquisición de la mina a un excelente precio, un precio reducido de USD $888’800,000.00 respecto del valor total de dicho complejo minero.

7. Reproducción digital del original del documento denominado “Precedent Gold and Silver Stream Transactions” en el cual se ejemplifican diversos contratos de “Metal Streaming” y su traducción al idioma español. Se acompañan al presente como **Anexo 7.**

8. Reproducción digital del original de las tablas que contienen información de las transacciones de “Metal streaming” de oro y plata donde se desprende información detallada de las operaciones. Se acompañan al presente como **Anexo 8.**

9. Reproducción digital del original de 5 contratos de “Metal Streaming” y su traducción al idioma español. Se acompañan al presente en legajo como **Anexo 9.**

Del análisis a las documentales acompañadas como anexos 12, 13 y 14, esa H. Sala podrá advertir que los “Metal Streamings” son operaciones comunes celebradas en el mercado que pueden tener plazos que oscilan desde 5 años hasta por la vida útil de la mina; son contratos que se pueden establecer por el total producido en una mina o bien por un porcentaje de la producción de la misma; de igual forma son contratos que se pueden establecer con minas en diversas etapas de su vida productiva (desarrollo o producción).

10. Reproducción digital del original de la documentación que acredita que en julio de 2004 se pactó la venta de Silver Wheaton, entre Chap Mercantile y Wheaton River Mercantile y su traducción al idioma español. Se acompañan al presente como **Anexo 10.**

11. Reproducción digital del original de las declaraciones anuales de PEM por los ejercicios fiscales de 2012, 2013 y 2014, de las cuales se desprende que ha obtenido ingresos importantes con motivo de su actividad en México. Se acompañan al presente como **Anexo 11.**

12. Reproducción digital del original del estudio técnico emitido por el Instituto Tecnológico de Monterrey del cual se desprende la justificación financiera y de negocio de la venta de plata realizada por mi mandante. Se acompaña al presente como **Anexo 12**

13. Reproducción digital del original del estudio técnico emitido por el Instituto Tecnológico Autónomo de México del cual se desprende la justificación financiera y de negocio de la venta de plata realizada por mi mandante. Se acompaña al presente como **Anexo 13.**

14. Reproducción digital del original del documento denominado “Precio Histórico de la Plata” del cual se desprende la evolución del precio de la plata de 2002 a la fecha. Se acompaña al presente como **Anexo 14.**

15. Reproducción digital del original del documento denominado “Primero Mining Corp Resultados Financieros 2011 a 2015” de la cual se desprenden diversas cifras importantes relativas a la operación y producción del complejo minero San Dimas y su traducción al idioma español. Se acompañan al presente como **Anexo 15.**

16. Reproducción digital del original del extracto del documento público denominado “San Dimas Technical Report 2014” del cual se desprende el proceso, producción, proyecciones de dicho complejo minero, consultable en internet:http://s1.q4cdn.com/439504096/files/doc_downloads/technical_reports/San-Dimas-Technical-Report-April-2014-Sedar_v001_c9ner6.pdf. y su traducción al idioma español. Se acompañan al presente como **Anexo 16.**

17. Reproducción digital del original de la opinión de valor emitida el 16 de marzo de 2016 por el Corredor Público número treinta y ocho en el Distrito Federal, Carlos Arturo Matsui Santana, respecto al memorándum elaborado por la firma Ernst & Young (Mancera S.C.) de fecha 11 de octubre de 2011. Se acompaña al presente como **Anexo 17.**

18. Reproducción digital del original del Alta en el Registro Federal de Contribuyentes de la sociedad Primero Auxiliares de Administración, S.A. de C.V., donde se desprende la fecha de su constitución. Se acompaña al presente como **Anexo 18.**

19. Reproducción digital del original de las resoluciones dictadas por el “UNITED STATES DISTRICT COURT FOR THE CENTRAL DISTRICT OF CALIFORNIA” el 30 de enero de 2017 y el 14 de julio de 2017 y su traducción, en el caso identificado bajo número: 2:16-cv-01034-BRO-RAO, entre Patrick Loftus (individual y/o a favor de todos los demás igualmente situados/demandantes) y PRIMERO MINING CORP., Joseph F. Conway, Ernest Mast, David Blaiklock and Wendy Kaufman (demandados), a través de las cuales la Juez Beverly Reid O´Connel resolvió sobreseer dicho caso al considerar inoperantes los argumentos hechos valer por los demandantes tendentes a señalar que supuestamente PMC obtuvo indebidamente el APA, lo cual determinó que no se demostró con las pruebas aportadas y hechos narrados, así como de la resolución a través de la cual los jueces resolvieron denegar la petición de apelación de las resoluciones anteriores por parte de los demandantes y sus traducciones al idioma español. Se acompañan en legajo al presente como **Anexo 19.**

20. Reproducción digital del original de la versión pública de la ejecutoria dictada el 13 de septiembre de 2017 por el Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el expediente D.A. 95/2017, a través de la cual resolvió otorgar el amparo al quejoso en dicho expediente (C. Luis Eduardo Natera Niño de Rivera), en la cual se reconoció que éste no tuvo injerencia alguna en la emisión del APA. Se acompaña al presente como **Anexo 20.**

21. Reproducción digital del original de la versión pública de la sentencia dictada por la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el 4 de octubre de 2017 en el expediente identificado bajo el número 3998/14-17-07-8, en cumplimiento a la ejecutoria referida en el numeral inmediato anterior. Se acompaña al presente como **Anexo 21.**

Del análisis a las referidas documentales esa H. Sala podrá advertir la existencia de un APA vigente en el ejercicio fiscal de 2016 a favor de mi representada y que esta se condujo con buena fe en todo momento para su obtención.
[…]”

No obstante lo anterior, las pruebas mencionadas no pueden ser valoradas por este Pleno Jurisdiccional al no haber sido aportadas por la contribuyente ante la autoridad fiscal, al haber solicitado la devolución o incluso al haber desahogado el requerimiento que le fue formulado por el ente hacendario.

Así es, de los acuses respectivos, este Pleno puede concluir que las pruebas que ofrece la actora al ampliar la demanda, no fueron exhibidas ante la demandada, tal como se corrobora de las digitalizaciones siguientes:

“[…]

Solicitud de devolución de impuestos federales

Documentos que acompañan a la solicitud
CUENTA CLABE.zip
FORMATO F 3241 PDF.zip
FORMATO F 3241 ELECTRONICO.zip
DECLARACION ANUAL 2016.zip

[…]”

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
Servicio de Administración Tributaria

ACUSE DE RECIBO
CONTESTAR REQUERIMIENTO (1er)

Fecha: 10-Junio-2019 22:55:49

Clave de RFC: PEM071128HJA **Número de folio:** DC971900003171 Hoja 1 de 6

Nombre, denominación o razón social: PRIMERO EMPRESA MINERA SA DE CV

Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos

ESTIMADO CONTRIBUYENTE:

Se informa que se ha recibido satisfactoriamente su contestación a requerimiento.

DATOS GENERALES

Origen de devolución:	Saldo a Favor		
Tipo de trámite:	ISR Personas Morales		
Impuesto:	Impuesto Sobre la Renta		
Concepto:	ISR Personas Morales		
Tipo de periodicidad:	Del Ejercicio		
Periodo:	Del Ejercicio	**Ejercicio:**	2016
Fecha y hora de presentación:	22-Abril-2019 14:27:59		

[…]

Documentos que acompaña:
00. PEM Dev ISR 2016 1R.zip
1. Anexo I - Poder e Identificación Osiel Penilla.zip
2. Anexo II - Personal autorizado para recibir notificaciones.
3. Anexo III - Reporte fotográfico del proceso metalúrgico.zip
4. Anexo IV - Reporte fotográfico domicilios.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 1.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 2.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 3.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 4.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 5.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 6.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 7.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 8.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 9.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 10.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 11.zip

5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 12.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 13.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 14.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 15.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 16.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 17.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 18.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 19.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 20.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 21.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 22.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 23.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 24.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 25.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 26.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 27.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 28.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 29.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 30.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 31.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 32.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 33.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 34.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 35.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 36.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 37.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 38.zip

---

5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 39.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 40.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 41.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 42.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 43.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 44.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 45.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 46.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 47.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 48.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 49.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 50.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 51.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 52.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 53.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 54.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 55.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 56.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 57.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 58.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 59.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 60.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 61.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 62.zip

5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 63.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 64.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 65.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 66.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 67.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 68.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 69.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 70.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 71.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 72.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 73.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 74.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 75.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 76.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 77.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 78.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 79.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 80.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 81.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 82.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 83.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 84.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 85.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 86.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 87.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 88.zip

5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 88.zip
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 89.zip
6. Anexo VI - Reporte de producción 2016 y contratos Parte
5. Anexo V - Concesiones Mineras Parte 90.zip
6. Anexo VI - Reporte de producción 2016 y contratos Parte
6. Anexo VI - Reporte de producción 2016 y contratos Parte
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 1.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 2.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 3.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 4.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 5.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 6.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 7.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 8.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 9.zip
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 10.
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 11.
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 12.
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 13.
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 14.
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 15.
7. Anexo VII - Empresas prestadores de servicios Parte 16.
8. Anexo VIII - Contratos partes relacionadas Parte 1.zip
8. Anexo VIII - Contratos partes relacionadas Parte 2.zip
8. Anexo VIII - Contratos partes relacionadas Parte 3.zip
8. Anexo VIII - Contratos partes relacionadas Parte 4.zip
8. Anexo VIII - Contratos partes relacionadas Parte 5.zip

9. Anexo IX - Ingresos 2016.zip

10. Anexo X - Auxiliares VENTAS.zip
11. Anexo XI - Ventas 2016 Parte I.zip
11. Anexo XI - Ventas 2016 Parte II.zip
11. Anexo XI - Ventas 2016 Parte III.zip
11. Anexo XI - Ventas 2016 Parte IV.zip
11. Anexo XI - Ventas 2016 Parte V.zip
11. Anexo XI - Ventas 2016 Parte VI.zip
11. Anexo XI - Ventas 2016 Parte VII.zip
12. Anexo XII - Contratos clientes Parte 1 - 2.zip
12. Anexo XII - Contratos clientes Parte 2 - 2.zip
13. Anexo XIII - Inventarios y Costo de Ventas 2016 Parte I.
13. Anexo XIII - Inventarios y Costo de Ventas 2016 Parte II.
14. Anexo XIV - Partidas de gastos 2016 Parte VI.zip
14. Anexo XIV - Partidas de gastos 2016 Parte I.zip
14. Anexo XIV - Partidas de gastos 2016 Parte V.zip
14. Anexo XIV - Partidas de gastos 2016 Parte II.zip
14. Anexo XIV - Partidas de gastos 2016 Parte III.zip
14. Anexo XIV - Partidas de gastos 2016 Parte IV.zip
15.1 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.1 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.1 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte III.zip
15.2 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.2 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.2 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte III.zip
15.2 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte IV.zip
15.2 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte V.zip

15.2 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte VI.zip
15.3 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.3 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.3 Anexo XV- Principales proveedores 2016 Parte III.zip
15.4 Anexo XV- Principales proveedores 2016.zip
15.5 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.5 Anexo XV - Principales Proveedores 2016 Parte II.zip
15.5 Anexo XV - Principales Proveedores 2016 Parte III.zip
15.5 Anexo XV - Principales Proveedores 2016 Parte IV.zip
15.5 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte V.zip
15.6 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.6 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.6 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte III.zip
15.7 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.7 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.8 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.8 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.8 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte III.zip
15.8 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte IV.zip

15.9 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.9 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.9 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte III.zip
15.10 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.10 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte II.zip

15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte VII.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte IV.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte V.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte VI.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte VIII.
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte IX.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte XI.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte XII.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte XIII.
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte XIV.
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte XV.zip
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte XVI.
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte XVII.
15.11 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte X.zip
15.12 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte I.zip
15.12 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte II.zip
15.12 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte III.zip
15.12 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte IV.zip
15.12 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte V.zip
15.12 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte VI.zip
15.12 Anexo XV - Principales proveedores 2016 Parte VII.zip
16. Anexo XVI - Balanzas de comprobación 2016.zip
17. Anexo XVII - Depreciaciones 2016 Parte 1 de 2.zip
17. Anexo XVII - Depreciaciones 2016 Parte 2 de 2.zip
18. Anexo XVIII - Intereses devengados 2016 Parte 1 de 2.
18. Anexo XVIII - Intereses devengados 2016 Parte 2 de 2.

Cadena Original: ||111|ISR Personas Morales|ISR Personas Morales|Del Ejercicio|2016|2019-06-10 22:55:49|INTERNET|Primer Requerimiento|DC971900003171|PEM071128HJA|PRIMERO EMPRESA MINERA||

Sello Digital: zsqYeRB7ciMbaopmR7S0DSDOcfysCHhTzCNIrlqEizmKFPgYtihV2SW56MdD/dmgmAHPGkg3OoU9v+IhP4Ib/N2+KZq9kGc9ETRgmb1rtEzuy67YNPWFuC5W1FxGjESZxy8Eam0V+YgbBxsTV9zRPO5FY2rwyKEMCNTHa80Z51U=

Este acuse es emitido, sin prejuzgar la veracidad de los datos asentados en la solicitud de devolución de Impuestos Federales.
Sus datos personales son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT, de conformidad con los lineamientos de protección de datos personales y con las diversas disposiciones fiscales y legales sobre confidencialidad y protección de datos, a fin de ejercer las facultades conferidas a la autoridad fiscal.

Si desea modificar o corregir sus datos personales, puede acudir a la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente de su preferencia y/o a través de la dirección www.sat.gob.mx.
Si desea consultar el estado que guarda la solicitud de devolución, utilice nuestros servicios de Internet en la dirección de www.sat.gob.mx o acuda a la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente a la que corresponda su domicilio fiscal.

Para cualquier aclaración, con gusto le atenderemos en el teléfono (01 800-463-6728) en toda la República.

De la valoración a las pruebas previamente digitalizadas, contenidas en expediente administrativo aportado por la demandada, se concluye que la actora no aportó en instancia administrativa las

documentales que pretende le sean valoradas en el presente juicio, motivo por el cual, no pueden ser analizadas por esta Juzgadora, debido a que la autoridad fiscal no tuvo oportunidad de valorarlas.

La conclusión anterior se toma en observancia de la jurisprudencia **2a./J. 73/2013 (10a.),** sustentada por la Segunda de la Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XXII, julio de 2013, tomo 1, página 917, de rubro y texto siguientes:

> "**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)]**. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el principio de Litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto,

> tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular."

En atención al contenido de la jurisprudencia previamente transcrita, de aplicación obligatoria para este Pleno [en términos del primer párrafo del artículo 217 de la Ley de Amparo vigente], se concluye que, en el juicio contencioso administrativo, por lo general, la parte actora no cuenta con el derecho de ofrecer pruebas que no haya proporcionado a la autoridad ante la cual se tramitó el procedimiento o recurso administrativo correspondiente.

En ese sentido, dado que la actora pretende le sean valoradas pruebas que no aportó en el procedimiento de devolución previo a la interposición del presente juicio, se estima que este Pleno jurisdiccional se encuentra impedido para su valoración, pues, como lo sostuvo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen.

Conclusión que no cambia con lo expresado por la actora, en el sentido que al haberse configurado la negativa ficta, es al ampliar la demanda cuando estaba en aptitud de alegar y demostrar con base en las pruebas que estimara pertinentes, la ilegalidad de la determinación de la autoridad fiscal, pues si bien es en dicha etapa procesal cuando debe controvertir los fundamentos y motivos aducidos por la autoridad fiscal, no menos cierto es que corresponde a la solicitante del saldo a favor aportar los datos, informes y documentos que demuestren la procedencia de la devolución pretendida.

Máxime que la autoridad demandada emitió el oficio 900 04 01-01-00-2019-8972, de 14 de mayo de 2019, la autoridad fiscal requirió a la hoy actora, entre otras cosas, lo siguiente:



695

SHCP SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos
Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1".
Subadministración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "1".

Oficio 900 04 01-01-00-2019-8972
Expediente SAT-55.09 DC971900003171
R.F.C. PEM071128HJA
Folio Referencia: 045194169081
Folio único:2030846

Asunto: Primer requerimiento de información y documentación adicional.

Ciudad de México, a 14 de mayo de 2019 .
"2019, Año del Caudillo del Sur, Emiliano Zapata".

C. Representante Legal de:
PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V. ,
Fanny Anitua, No. Ext. 2700,
Entre Silvestre Revueltas y Aquiles Serdán,
Colonia Los Ángeles,
C.P. 34076,
Municipio Durango,
Durango.

[…]

1. . Proporcione escrito libre firmado por el Representante Legal el cual deberá ser proporcionado mediante archivo electrónico en "PDF" en cual manifieste en forma clara y detallada lo siguiente:

a) **Las circunstancias y/o motivos especiales o particulares, independientemente de la mecánica de Ley que dieron origen al supuesto saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta determinado por su representada**, correspondiente al período solicitado en devolución, indicando **si realizó alguna inversión, o efectuó alguna erogación extraordinaria** y proporcione digitalización de la documentación comprobatoria que soporte su dicho (facturas, escrituras, contratos, etc.), así como, papel de trabajo en archivo electrónico en formato Excel, en el cual se aprecie de manera clara y detallada las operaciones de inversión que originaron

el saldo a favor, cruzado numéricamente con los estados de cuenta bancarios en el que se pueda observar que los pagos se efectuaron en el mes solicitado en devolución.

[…]"

Ahora bien, al punto en concreto, al solventar el requerimiento formulado, por escrito libre presentado el 10 de junio de 2019, la contribuyente manifestó expresamente lo siguiente:

"[…]

5. Por lo que se refiere al inciso a) del punto 1 del requerimiento, esa H. Administración solicita a mi representada manifieste el motivo que dio origen al supuesto saldo a favor de ISR correspondiente al periodo solicitado en devolución.

Al respecto, el artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) establece textualmente lo siguiente:

. . .

> Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.
>
> El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:
>
> I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
>
> II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.
>
> El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.
>
> (...)
>
> . . .

El artículo 16 de la LISR establece textualmente lo siguiente:

. . .

> Artículo 16. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.
>
> (...)
>
> . . .

El artículo 25 de la LISR establece textualmente lo siguiente:

Artículo 25. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.

II. El costo de lo vendido.

III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

IV. Las inversiones.

V. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de este artículo.

VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.

VII. 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.

VIII. El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de esta Ley.

IX. Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley.

X. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate.

El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

. . .

El artículo 14 de LISR establece textualmente lo siguiente:

. . .

Artículo 14. Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

I. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

(...)

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo dispuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

II. La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

(...)

III. Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, en los términos del artículo 54 de esta Ley.

(...)

. . .

El artículo 22 del CFF de la federación establece textualmente lo siguiente:

. . .

Artículo 22.- Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al

contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.

(...)

. . .

Conforme al régimen fiscal antes descrito, las personas morales deberán determinar el ISR del ejercicio conforme a las bases que a continuación se señalan:

- Se determinará la utilidad fiscal del ejercicio disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos, las deducciones autorizadas, la participación de los trabajadores en las utilidades (PTU) de la empresa pagadas durante el ejercicio y las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

- Se aplicará la tasa del 30% al resultado fiscal obtenido durante el ejercicio.

- 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.



Asimismo, las personas morales deberán efectuar pagos provisionales mensuales de ISR a cuenta del impuesto del ejercicio, conforme a las bases que a continuación se señalan:

- Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio fiscal en el que se haberse presentado declaración anual. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule dicho coeficiente se dividirá entre los ingresos nominales del mismo.

- Cuando en el último ejercicio fiscal no resulte coeficiente de utilidad, se aplicará el correspondiente al último ejercicio fiscal en el que haya resultado coeficiente de utilidad, sin que este sea anterior a más de cinco ejercicios a aquel por el que se deba efectuar pagos provisionales.

- La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

- Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 30%, sobre la utilidad fiscal del pago provisional correspondiente.

- Se acreditarán contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad, así como las retenciones efectuadas al contribuyente en el periodo.

Derivado de lo anterior, las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente conforme al artículo 22 del CFF, antes descrito.

Tal como se menciona anteriormente, mi representada es una persona moral debidamente constituida conforme a la legislación de los Estados Unidos Mexicanos quien ha venido cumpliendo cabalmente con sus obligaciones fiscales incluyendo, entre otras, el pago del ISR.

Ahora bien, durante el ejercicio fiscal 2016, mi representada determinó un saldo a favor de ISR de conformidad a lo siguiente:

DETERMINACIÓN ISR EJERCICIO 2016	
TOTAL INGRESOS ACUMULABLES	4,727,137,196
(-) TOTAL DEDUCCIONES AUTORIZADAS	4,821,881,754
(=) PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO	**94,744,558**
(-) PAGOS PROVISIONALES A LA FEDERACIÓN	303,822,466
(-) IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	111,022
(=) IMPUESTO SOBRE LA RENTA A FAVOR	**303,933,488**

Como esa H. Administración puede observar, durante el ejercicio 2016 mi representada efectuó pagos provisionales en cantidad de $303,822,466.00, en cumplimiento al artículo 14 de la LISR, de los cuales deriva el saldo a favor de ejercicio 2016, solicitado en devolución.

[...]"

De las digitalizaciones que anteceden, es válido concluir que aún cuando la autoridad fiscal requirió a la contribuyente que expusiera en forma clara y detallada las circunstancias y motivos especiales o particulares que, independientemente a la mecánica del impuesto sobre la renta, dieron origen al saldo a favor, la hoy actora se limitó a exponer la procedencia del importe solicitado en devolución acorde a lo dispuesto en los artículos 9, 14, 16 y 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como en el numeral 22 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, en el escrito analizado, no expuso las situaciones fácticas que alude en el escrito de ampliación de demanda y que a su juicio sustentan la procedencia del saldo a favor, en atención a la naturaleza de sus operaciones y la mecánica del impuesto de trato.

Lo anterior deja en evidencia que la actora no sólo estaba obligada a aportar los datos, informes y documentos que demuestren la procedencia de la devolución pretendida, por la petición en sí misma, sino que ante el requerimiento de la autoridad, la actora también omitió mencionar los planteamientos que ante este órgano jurisdiccional plantea.

Tal cuestión redundó evidentemente en la omisión de aportar las documentales que a juicio de la actora justifican la procedencia del saldo a favor, por las razones que expone en el escrito de ampliación de demanda.

En ese sentido en estricto apego a la jurisprudencia 2a./J. 73/2013 (10a.), transcrita en líneas previas, este Pleno Jurisdiccional estima que no es procedente que este Pleno valore las documentales exhibidas por la actora, pues se insiste, no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen, pues la autoridad no estuvo en aptitud de valorarlas.

La conclusión anterior nos lleva a establecer el segundo motivo por el cual este Pleno jurisdiccional no puede conceder valor probatorio al estudio de precios de transferencia presuntamente emitido por “Ernst & Young” [EY], pues éste se apoya en los documentos que sustentan la adquisición del complejo minero, así como los antecedentes y obligaciones contractuales contraídas, que como se ya se dijo, no fueron presentadas ante la autoridad fiscal para su oportuna valoración.

También debe tenerse en cuenta que las diversas pruebas documentales que la demandante ofreció al ampliar la demanda, como la

propia oferente lo indica, están encaminadas en esencia, a demostrar lo siguiente:

1. Su situación fiscal al momento de la emisión del acuerdo de precios de transferencia [oficio 900 08-2012-52885] y las circunstancias bajo las cuales éste fue emitido, aunado a que no cambiaron para los siguientes años en los cuales fue aplicado.
2. Que uno de los motivos más importantes para que asumiera la obligación de venta de plata a precio fijo, aunado a las proyecciones de yacimientos de oro en San Dimas, consiste en la adquisición de la mina a un precio reducido de USD $888’800,000.00 respecto del valor total de dicho complejo minero.
3. Los “*Metal Streamings*” son operaciones comunes celebradas en el mercado que pueden tener plazos que oscilan desde 5 años hasta por la vida útil de la mina; son contratos que se pueden establecer por el total producido en una mina o bien por un porcentaje de la producción de la misma; de igual forma son contratos que se pueden establecer con minas en diversas etapas de su vida productiva (desarrollo o producción).
4. La existencia de un acuerdo previo de valoración de precios de transferencia vigente en el ejercicio fiscal de 2016 a favor de la actora y que se condujo con buena fe en todo momento para su obtención.

Así las cosas, acorde a las cuestiones que la actora pretende demostrar, con esos elementos de convicción, no llevarían a cambiar las conclusiones previamente adoptadas.

Así es, en lo que se refiere a la existencia del acuerdo de precios de transferencia [oficio 900 08-2012-52885], las circunstancias bajo las cuales éste fue emitido y que en el procedimiento para su adopción se condujo con buena fe, no cambiarían la conclusión de este Pleno, pues como se ha dicho, la resolución a que hace referencia no tiene aplicación en el ejercicio por el cual solicitó la devolución [2016].

Con relación a las condiciones contractuales bajo las cuales adquirió el complejo minero y que, alega, fue uno de los motivos para que asumiera la obligación de venta de plata refinada a precio fijo, toda vez que la demandante no puede anteponer las obligaciones contractuales que asumió ante un particular para establecer un precio que, por las razones antes vistas, no se aproxima a las condiciones de plena competencia.

Éste último punto, también constituye una cuestión a considerar para desestimar el estudio de precios de transferencia presuntamente elaborado por “Ernst & Young” [EY], habida cuenta que confirma la metodología de la venta de plata en atención a las obligaciones contractuales contraídas por Primero Empresa Minera, así como la operación supuestamente comparable que era la venta de plata que previamente sostenía STB [su cliente] con SWC, quien continúa siendo el consumidor final de la plata que se extrae del complejo minero adquirido.

Luego entonces, ya que no es dable anteponer las obligaciones contractuales adquiridas, en aras de satisfacer un precio en particular asumida por las partes o de cualquier intento de minimizar la carga fiscal, se desestima el valor probatorio del estudio aludido en el párrafo que precede.

Con relación a lo afirmado por la actora respecto a que los "*Metal Streamings*" son operaciones comunes celebradas en el mercado que pueden tener plazos que oscilan desde 5 años hasta por la vida útil de la mina, para lo cual ofreció dos estudios técnicos y el documento denominado "*precio histórico de la plata*" [documentos descritos con los números 12, 13 y 14, del capítulo de pruebas de la ampliación]; los primeros, no podrían ser valorados en los términos que la actora pretende, pues además de no haber sido aportados en el procedimiento de origen, no constituyen una opinión técnica que se haya desahogado conforme a las reglas de la prueba pericial en el presente juicio, por lo que de valorarse, acorde a lo expuesto en líneas anteriores, romperían con el equilibrio procesal que debe regir en el presente juicio, pues no se habría dado oportunidad a la contraparte de designar un especialista en la materia.

Respecto al documento denominado "*precio histórico de la plata*", no cambiaría la conclusión alcanzada, ya que contrario a lo que alude la demandante, dicho documento no incluye un análisis del año 2016, por el cual solicitó la devolución, como si aparece la fuente empleada por la autoridad fiscal, pues señaló que, de acuerdo a la Secretaría de Economía, durante el ejercicio de 2016, el precio promedio de la plata refinada fue de USD $17.13.

Bajo las consideraciones expuestas, este Pleno omite llevar a cabo un mayor análisis de las pruebas documentales aportadas por la actora al ampliar la demanda.

Por tanto, es procedente concluir que la actora fue omisa en demostrar que las operaciones de venta de plata refinada sí le

proporcionaban un beneficio económico, por ende, le eran rentables y existe razón de negocios.

Conclusión que se adopta sin soslayara que la actora alegue que en el oficio 900 08-2012-52885, concretamente en el último párrafo de la página 33 se señaló:

"[…]

Derivado del análisis anterior se puede concluir que la operación realizada por PEM resulta en un negocio rentable, ya que las estimaciones anteriores muestran que si PEM sigue operando bajo las mismas condiciones y circunstancias obtendrá ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta de plata pactado con su parte relacionada en el extranjero, STB.

[…]"

Con relación a ello, la actora señaló que en el oficio indicado la autoridad hacendaria reconoció que si la contribuyente PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V., continúa operando bajo las mismas condiciones, obtendría ganancias a lo largo del término del contrato de compra-venta de plata con su parte relacionada en el extranjero Silver Trading Barbados Limited, lo cual solicita; lo cual es insuficiente para cambiar la determinación de este Pleno.

Ello es así, toda vez que, los efectos de la confirmación de la metodología de la venta de plata refinada, tuvo una temporalidad por los años 2010 a 2014, además no existen elementos para concluir que la forma en que opera la contribuyente pueden generarle ganancias a largo plazo, por ende, que a futuro habrá rentabilidad en sus operaciones.

Con base en todo lo expuesto, respecto al punto **B) de la litis** fijada al inicio de la presente parte considerativa, este Pleno determina que la actora no desvirtuó lo esgrimido por la demandada al dar a conocer los fundamentos y motivos que sustentan la negativa ficta, en lo atinente a que las operaciones de la contribuyente durante en el ejercicio por el cual solicitó la devolución, **no tienen** sustento económico y razón de negocios.

Por otro lado, se procede a dilucidar lo relativo al inciso **C)** de la litis, respecto a la legalidad del rechazo de la **deducción por concepto intereses devengados** a cargo de extranjeros.

Cabe señalar que al dar a conocer los fundamentos y motivos que sustentan la resolución impugnada, cuyas consideraciones fueron reproducidas en el considerando tercero del presente fallo, la autoridad fiscal señaló que las deducciones de PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A, DE C.V., se encontraban compuestas por los conceptos y montos siguientes:

- Costo de ventas por un total de $2,723,621,755.65
- Intereses devengados a cargo nacionales de $258,477.26,
- Intereses devengados a cargo extranjeros de $620,602,961.31
- Pérdida cambiaria de $1,532,322,247.49
- Otros gastos nacionales de $2,379,961,387.89
- Gastos por partidas discontinuas y ext de $652,180.00
- ISR de $483,006,202

En relación al rubro de Intereses devengados a cargo extranjeros [$620,602,961.31], la demandada indicó que los intereses que la actora se encuentra haciendo deducibles en el ejercicio que nos ocupa, fueron pagados al residente en el extranjero PM Luxemburgo, que es su parte relacionada; sin embargo, en diversa resolución con número de oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019, determinó la improcedencia de deducciones por dicho concepto respecto del ejercicio fiscal 2012, debido a que la contribuyente demandante no demostró

documentalmente que el proceso de elaboración de tasa de interés real se haya realizado como si se tratara de partes independientes, por lo cual, consideró que tampoco deben estimarse deducibles en el ejercicio 2016.

Con relación a lo anterior, la demandante alega que es ilegal la determinación de la autoridad fiscal, dado que, se sustenta en un acto que no se encuentra firme, ya que el oficio que alude fue controvertido vía recurso de revocación, que fuera resuelto mediante resolución identificada con el número 900 09 05-2020-3067 de 6 de abril de 2020, el cual a su vez controvirtió mediante juicio de nulidad en línea y que fue radicado con el número de expediente 20/770-24-01-01-4-OL.

Por ello, argumenta la actora, lo expresado en el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019, no puede servir como sustento del rechazo de las deducciones por Intereses devengados a cargo extranjeros.

Las manifestaciones de la demandante devienen **infundadas e insuficientes** para declarar la nulidad de la resolución ficta controvertida.

Este Pleno concluye lo anterior, toda vez que, por un lado, la actora se limita a manifestar que el oficio 900-06-04-00-00-2019-000773 de 25 de noviembre de 2019, no está firme; sin embargo, es omisa en demostrar que promovió los medios de defensa que alude.

Así es, como puede corroborarse del capítulo de pruebas tanto del escrito inicial de demanda como de la ampliación [previamente transcrito], la actora fue omisa en aportar algún medio de convicción con la finalidad de demostrar que controvirtió a través de las instancias que alude, el oficio en que se apoyó la demandada al dar a conocer los fundamentos y motivos de la negativa ficta, de ahí que su señalamiento carezca de sustento.

Adicional a lo anterior, se indica que la autoridad también argumentó que los ingresos obtenidos por las operaciones de venta de plata a su parte relacionada en el extranjero Silver Trading Barbados Limited, no fueron determinados en observancia a lo dispuesto por el artículo 179 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta ya que, los mismos no observaron el principio de valor de mercado, pues como lo expuso previamente, a la actora le resulta inaplicable la resolución contenida en el oficio 900-08-2012-52885 [APA], ya que a través de éste se le confirmó que la operación de venta de plata refinada a su parte relacionada era un negocio rentable, únicamente por los ejercicios fiscales 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014.

Agregó la demandada que, en vista de que, durante el ejercicio de 2016, el precio promedio internacional de la plata, de acuerdo a fuentes oficiales fue de USD $17.13, el cual comparado contra el precio fijo de USD $4.24 bajo el cual, la actora efectuó las operaciones de venta con su parte relacionada en el extranjero en el ejercicio fiscal de 2016, le permite a la autoridad arribar a la conclusión de que dichas operaciones carecen de una razón de negocios válida.

Por tales motivos, concluyó la autoridad, el monto que fue hecho deducible por la actora, no cumplió con lo dispuesto por el artículo 179, en relación con el diverso 31, fracción V y XVIII, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En atención a lo anterior, lo argumentado por la demandante respecto a la falta de firmeza del oficio 900-06-04-00-00-2019-000773, deviene insuficiente dado que la remisión a dicho oficio no fue el único motivo de rechazo, sino que la autoridad fiscal expuso otras razones por

las cuales consideró que no era procedente la deducción por concepto de Intereses devengados a cargo de extranjeros, respecto del ejercicio 2016, por el cual solicitó la devolución.

Luego entonces, dado que la actora no controvierte los motivos previamente expresados por la autoridad fiscal, en razón del rechazo de la deducción de trato, respecto a tales pronunciamientos debe subsistir la presunción de legalidad que es propia a los actos de autoridad conforme a lo dispuesto en los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En apoyo a lo anterior, se invoca el precedente IX-P-2aS-32, de la Segunda Sección de esta Sala Superior, publicado en la Novena Época, Año I, número 6, junio 2022, página 452, que establece:

> **DEDUCCIONES.- SI SU RECHAZO SE BASA EN DOS O MÁS MOTIVOS, DEBE DECLARARSE VÁLIDO SI SÓLO SE IMPUGNA UNO DE ELLOS.-** Si en la resolución impugnada la autoridad rechaza una deducción fundándola en diversos motivos y el contribuyente sólo impugna uno de ellos sin desvirtuarlo, debe reconocerse su validez por dicho rechazo.

Además, los motivos de rechazo expresados por la autoridad demandada, están estrechamente vinculados con lo que ha sido previamente analizado por este Pleno, como es la inaplicabilidad del oficio 900-08-2012-52885 [APA], para el ejercicio fiscal 2016, así como, que las operaciones de venta de plata refinada carecen de una razón de negocios válida, en atención al precio con el que la comercializó, por lo cual, ya que tales cuestiones no fueron desvirtuadas por la demandante, es procedente concluir, que la actora no desvirtuó los motivos de improcedencia de la deducción por Intereses devengados a cargo de extranjeros.

También es infundado por insuficiente el planteamiento relativo a que es ilegal que la autoridad exponga los fundamentos y motivos en un documento diverso al acto controvertido, como es el oficio

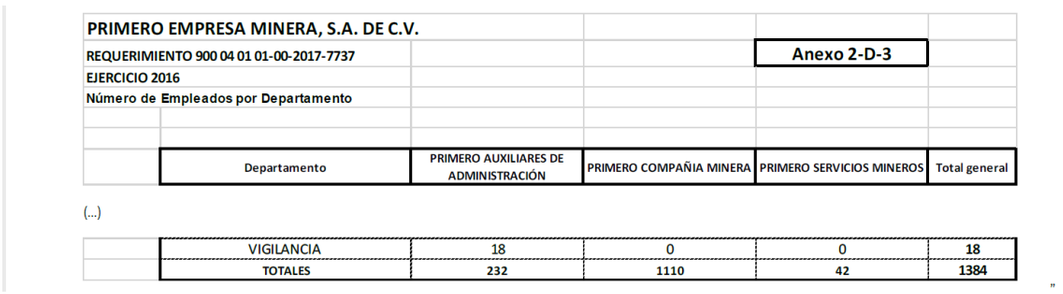
900-06-04-00-00-2019-000773, pues, por un lado, la autoridad demandada transcribió las páginas 146 y 147 de aquel, en la parte que estimó aplicable; por otro lado, ha quedado evidenciado que las otras causas de rechazo manifestadas no fueron desvirtuadas por la actora.

En ese sentido, dado que la autoridad expuso los fundamentos y motivos por los cuales rechazó las deducciones por Intereses devengados a cargo de extranjeros, sin que fueran debidamente refutados por la actora, con lo cual se estima que dio a conocer los elementos esenciales que permitían a la actora controvertir la decisión de la demandada, sin que lo haya hecho, en atención al **punto de litis C)**, se concluye que tal determinación está ajustada a derecho.

Con relación al **inciso D) de la litis** fijada previamente, consistente en determinar la legalidad del rechazo de deducciones a partir de lo manifestado por la autoridad respecto a que la información exhibida por la contribuyente no es consistente para demostrar la infraestructura de personal que tuvo a su cargo, por tanto, la materialización de las operaciones.

Se menciona que al dar a conocer los fundamentos y motivos que sustentan la resolución ficta impugnada, transcritos en el considerando tercero del presente fallo, la autoridad fiscal señaló que la información proporcionada por la actora es incongruente con la información proporcionada en distintos trámites, pero para un mismo periodo del saldo a favor, por lo que, ante la incongruencia, no se puede probar la materialización de las operaciones, al no poder demostrar qué infraestructura de personal fue la que tuvo a su cargo la contribuyente para el desarrollo de su actividad.

Lo anterior lo concluyó a partir de lo manifestado por la contribuyente en el escrito libre presentado el 10 de junio de 2019, en el que señaló haber contado con 1061 trabajadores por el ejercicio 2016, en tanto que, del análisis al expediente administrativo identificado con el número DC971700001707, conoció que la actora señaló datos diversos, como se muestra a continuación:



PRIMERO EMPRESA MINERA, S.A. DE C.V.					
REQUERIMIENTO 900 04 01 01-00-2017-7737				Anexo 2-D-3	
EJERCICIO 2016					
Número de Empleados por Departamento					
	Departamento	PRIMERO AUXILIARES DE ADMINISTRACIÓN	PRIMERO COMPAÑIA MINERA	PRIMERO SERVICIOS MINEROS	Total general
(...)					
	VIGILANCIA	18	0	0	18
	TOTALES	232	1110	42	1384

Sin embargo, la demandante sostiene que no existe la incongruencia que alude la autoridad fiscal, sino que su conclusión atiende a que indebidamente analizó períodos diversos, pues en la información que refiere fue aportada en el escrito de solventación del requerimiento, correspondía a diciembre de 2016, en tanto que la información que identifica del expediente administrativo identificado con el número DC971700001707, corresponde a la totalidad del ejercicio. Además, expone que la autoridad fue omisa en valorar el restante caudal probatorio y en todo caso, de considerar que fue insuficiente, debió emitir un segundo requerimiento.

En opinión de los suscritos Magistrados, el planteamiento de la actora es **parcialmente fundado pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución ficta controvertida**.

Primero se indica que ha sido criterio de este Pleno Jurisdiccional que en caso que la autoridad considere que el contribuyente no acreditó la materialidad de las operaciones respecto de las cuales solicitó la devolución, por ser insuficiente la información que le fue proporcionada derivada del primer requerimiento que le efectuó, se

encuentra obligada a realizar un segundo requerimiento, o en su caso a ejercer sus facultades de comprobación, a efecto de contar con todos aquellos elementos que le permitan resolver sobre la procedencia o no de la devolución solicitada.

El criterio que se alude quedó plasmado en la jurisprudencia VIII-J-SS-168, publicada en la revista de este Tribunal, Octava Época, Año VI, número 60, noviembre 2021, página 29, que establece:

> **DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. ES OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD EFECTUAR UN SEGUNDO REQUERIMIENTO, SI LA INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR EL CONTRIBUYENTE CON MOTIVO DEL PRIMER REQUERIMIENTO RESULTÓ INSUFICIENTE.-** De conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes tributarias, motivo por el cual, se encuentran facultadas, a efecto de verificar la existencia de los saldos, para requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que consideren necesarios y que estén relacionados con la materia de la petición. Asimismo, dispone que la autoridad puede efectuar un nuevo requerimiento, con las mismas consecuencias, dentro de los diez días siguientes al desahogo del primero, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento. En ese sentido, el que el legislador haya autorizado a la autoridad para realizar hasta dos requerimientos tiene un doble propósito, por un lado, garantizar la efectividad del derecho que asiste a los contribuyentes para obtener la devolución fiscal y, por otro, dotar de una herramienta a la autoridad para que, ante alguna duda en cuanto al origen del saldo cuya devolución se pretende, obtenga del interesado la información pertinente para disiparla. De ese modo, en el supuesto que en un trámite de solicitud de devolución de saldo a favor, la autoridad considere que el contribuyente no acreditó la materialidad de las operaciones respecto de las cuales peticiona la aludida devolución, al ser insuficiente la información que le fue

> proporcionada derivada del primer requerimiento que le efectuó, esta se encuentra obligada a realizar un segundo requerimiento, o en su caso a ejercer sus facultades de comprobación, a efecto de contar con todos aquellos elementos que le permitan resolver sobre la procedencia o no de la devolución solicitada.

Sin embargo, en el caso no se considera aplicable dicho criterio, ya que la autoridad fiscal no dijo que la información presentada era insuficiente para conocer la situación fiscal de la contribuyente, sino que la presentada era incongruente por que advertía inconsistencia en los datos aportados en la solicitud de devolución que dio origen a la negativa ficta que nos ocupa y a la petición del mismo ejercicio que había formulado previamente [respecto de la cual se le tuvo por desistida].

Por otro lado, para atender los restantes argumentos de la actora, es necesario tener en cuenta que al desahogar el requerimiento 900 04 01 01-00-2019-8972 de 14 de mayo de 2019, la hoy demandante expuso, en la parte conducente, lo siguiente:

> “[…]
> 10. Por lo que se refiere al punto 2 del requerimiento, esa H. Administración solicita a mi representada proporcione diversa información y documentación relativa a la subcontratación de personal.
>
> Al respecto, mi representada contrata la prestación de servicios y suministro de personal (recursos humanos) para desarrollar las labores humanas necesarias en actividades propias de la compañía y encaminadas a satisfacer su objeto social, a las empresas que fungían como prestadoras de servicios del grupo PRIMERO MINING CORP, al cual pertenecía mi representada, a saber:
>
> PRIMERO COMPAÑÍA MINERA, S.A. DE C.V.: prestador de servicios de personal sindicalizado relacionado con la operación minera.

Primero Compañía Minera, S.A. de C.V.	
Periodo	Número de empleados
Diciembre 2016	851

> PRIMERO AUXILIARES EN ADMINISTRACIÓN, S.A. DE C.V.: prestador de servicios de personal de confianza, relacionado con la administración y operación de la industria minera.

Primero Auxiliares en Administración, S.A. de C.V.	
Periodo	Número de empleados
Diciembre 2016	176

PRIMERO SERVICOS MINEROS, S.A. DE C.V.: prestador de servicios de administración directiva y gerencial, relacionado a la alta administración y operación de la industria minera.

Primero Servicios Mineros, S.A. de C.V.	
Periodo	Número de empleados
Diciembre 2016	34

Con objeto de que esa H. Administración cuente con todos los elementos para solventar el presente punto, se acompaña al presente como Anexo VII, la siguiente información y documentación:

- Los contratos celebrados entre mi representada y las empresas que fungían como prestadoras de servicios de personal del grupo PRIMERO MINING CORP, al cual pertenecía mi representada.

- Archivos de nómina semanales y mensuales, mediante los cuales se relacionan los datos del personal que laboró en las instalaciones de mi representada, así como los pagos efectuados, correspondientes al periodo comprendido del 1 de diciembre 2016 al 31 de diciembre de 2016.

- Declaración del entero de las retenciones de impuesto efectuados al personal que laboró en las instalaciones de mi representada correspondientes al mes de diciembre 2016, de cada una de las empresas prestadoras de servicio del grupo PRIMERO MINING CORP, así como sus comprobantes de pago.

- Liquidaciones mensuales y bimestrales del IMSS e INFONAVIT correspondientes al mes de diciembre 2016, de cada una de las empresas prestadoras de servicio del grupo PRIMERO MINING CORP, así como sus comprobantes de pago.

- Muestra de 10 CFDI de nóminas emitidos por las empresas prestadoras de servicios del grupo PRIMERO MINING CORP,

> correspondientes al periodo comprendido del 1 de diciembre 2016 al 31 de diciembre de 2016.
>
> - Estudio de precios de transferencia de mi representada correspondiente al ejercicio fiscal 2016.
> […]”

De la transcripción puede concluirse que como lo afirma la demandante, al dar contestación al requerimiento formulado por la autoridad fiscal, refirió a los recursos humanos con que contaba en diciembre de 2016; además, aportó un cúmulo de documentales con la finalidad que la autoridad fiscal contara con todos los elementos necesarios para resolver respecto a su pretensión.

Entonces, **asiste la razón a la actora**, pues no existe la aparente incongruencia que alude la autoridad fiscal, puesto que en el papel de trabajo que aludió, la actora manifestó el total de personas que estuvieron a su cargo en todo el ejercicio 2016 [1384 trabajadores] y en el escrito de 10 de junio de 2019, sólo a los que tuvo a su cargo en diciembre de ese año [1061 personas].

Adicional a ello, la autoridad fiscal fue omisa en valorar las demás pruebas que la demandante ofreció con la finalidad de demostrar el punto de requerimiento que contestó, referente a la infraestructura de personal que tuvo a su cargo, tales como contratos celebrados con las empresas que fungían como prestadoras de servicios de personal del grupo, archivos de nómina, declaración del entero de las retenciones, liquidaciones IMSS e INFONAVIT, CFDI´s, etcétera.

Como consecuencia, al no haber valorado todos y cada uno de los elementos que la demandante exhibió, no puede considerarse que la autoridad fundó y motivó debidamente el rechazo de las deducciones en cuestión, en atención a la falta de materialidad por carencia de infraestructura de personalidad. Luego entonces, en atención al inciso **D) de la litis**, se resuelve que fue ilegal el rechazo de las deducciones en cuestión ya que la autoridad fiscal apreció indebidamente los hechos respecto a la información proporcionada, aunado a que no la valoró de

forma completa, por lo que su determinación no está debidamente fundada y motivada por lo que respecta a éste punto de controversia.

Se cita en apoyo de lo expuesto la jurisprudencia I.3o.A. J/29, sustentada por los Tribunales Colegiados de Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VIII, noviembre de 1998, Novena Época, página 442, de rubro y texto siguientes:

> "**GARANTIA DE AUDIENCIA. SE INTEGRA NO SOLO CON LA ADMISION DE PRUEBAS, SINO TAMBIEN CON SU ESTUDIO Y VALORACION.** La garantía de audiencia a que se refiere el texto del artículo 14 constitucional se integra, no solo admitiendo pruebas de las partes sino, además, expresando las razones concretas por las cuales, en su caso, dichas probanzas resultan ineficaces a juicio de la responsable. Por ello, si la resolución que puso fin a un procedimiento fue totalmente omisa en hacer referencia alguna a las pruebas aportadas por la hoy quejosa es claro que se ha cometido una violación al precepto constitucional invocado, lo que da motivo a conceder el amparo solicitado, independientemente de si el contenido de tales probanzas habrá o no de influir en la resolución final por pronunciarse. Tal criterio, que se armoniza con los principios jurídicos que dan a la autoridad administrativa la facultad de otorgarle a las pruebas el valor que crea prudente, es congruente, además, con la tendencia jurisprudencial que busca evitar la sustitución material del órgano de control constitucional, sobre las autoridades responsables, en una materia que exclusivamente les corresponde como lo es, sin duda, la de apreciación de las pruebas que les sean ofrecidas durante la sustanciación del procedimiento."

No obstante a lo anterior, si bien la empresa actora desvirtúa uno de los motivos del rechazo de la devolución de saldo a favor solicitada, no desvirtuó los restantes motivos en los que la autoridad se basó para emitir su determinación [analizados en los puntos a, b y c de la litis], motivo por el cual, lo fundado del argumento en estudio **es insuficiente para declarar la nulidad de la resolución controvertida**.

Idéntica conclusión se adoptó por este Pleno al resolver los asuntos 5095/20-17-14-9/261/21-PL-02-04 y 5094/20-17-05-9/511/22-PL-05-04.

En virtud de las consideraciones expuestas a lo largo del presente fallo y al no asistir la razón a la actora en cuanto a la procedencia de la devolución de saldo a favor solicitada, resulta **infundada la petición** que formula en el **quinto** concepto de impugnación expuesto en el escrito de ampliación de demanda, en donde solicita una sentencia de condena por estimar que le asistía el derecho subjetivo reclamado.

Por último, con relación a los alegatos formulados por las partes, se indica que, en virtud de que no tienen por objeto esgrimir argumentos diversos a los analizados y en atención al sentido del presente fallo, este Pleno omite mayor pronunciamiento al respecto, sin que ello implique una violación al principio de exhaustividad previsto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es aplicable a lo anterior por analogía, la jurisprudencia P./J. 39/96, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo III, junio de 1996, página 390, de contenido siguiente:

> **CONTROVERSIAS CONSTITUCIONALES. LOS ALEGATOS EN ESTAS NO FORMAN PARTE DE LA LITIS.** Los argumentos que, a título de alegatos, esgriman las partes en las controversias constitucionales no son constitutivos de la litis planteada, dado que ésta se cierra con la demanda y su correspondiente contestación, salvo el caso en que la primera se amplíe, supuesto en el cual la respuesta respectiva operará en igual sentido, sobre todo, cuando no se refieran a la mejor prueba. En otras palabras, no cabe en las controversias constitucionales examinar las cuestiones de alegatos que sean ajenas a la mejor prueba, y esto no implica transgresión a ningún derecho procesal.

También apoya lo expuesto, la jurisprudencia I.7o.A. J/19, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIX, mayo de 2004, cuto rubro y texto señalan lo siguiente:

> **ALEGATOS. CUÁNDO DEBEN SER EXAMINADOS EN LA SENTENCIA DEFINITIVA.** En términos del artículo 235 del Código Fiscal de la Federación, los alegatos forman parte de la litis en los procedimientos seguidos ante las Salas del Tribunal Federal de

> Justicia Fiscal y Administrativa y, por ende, deben ser examinados en la sentencia definitiva. Sin embargo, a falta de alusión expresa, debe entenderse que el referido numeral se refiere a los alegatos de bien probado, que consisten en aquellos razonamientos que tienden a ponderar las pruebas ofrecidas frente a las de la contraparte, así como los argumentos de la negación de los hechos afirmados o derecho invocado por la contraparte y la impugnación de sus pruebas, que son los únicos aspectos cuya omisión de estudio puede transcender al resultado de la sentencia y dejar en estado de indefensión a la parte alegante.

Por lo expuesto y, con fundamento en los artículos 49, 50, 51 fracciones I y II, así como 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I. Fue procedente el presente juicio en el cual, se configuró la resolución negativa ficta impugnada.

II. La actora acreditó parcialmente su pretensión, en consecuencia;

III. Se declara **la nulidad de la resolución expresa** emitida por la autoridad fiscal con posterioridad a la presentación de la demanda, en términos de lo resuelto en el considerando tercero.

IV.- Se reconoce la **validez de la resolución ficta impugnada**, por los motivos y fundamentos expuestos en el considerando que antecede.

V.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvió el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en los artículos 11, fracciones I y 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 celebrada en forma presencial y transmitida por medios electrónicos al público en general el 07 de

septiembre de 2022, por unanimidad de ocho votos a favor de los CC. Magistrados, Mtro. Guillermo Valls Esponda, Carlos Chaurand Arzate, Mtra. Luz María Anaya Domínguez, Dr. Juan Manuel Jiménez Illescas, Dra. Magda Zulema Mosri Gutiérrez, Mtro. Rafael Estrada Sámano, Dr. Carlos Mena Adame y Rafael Anzures Uribe, encontrándose ausentes los Magistrados Dr. Alfredo Salgado Loyo y Dr. Manuel Luciano Hallivis Pelayo, así como la Magistrada Dra. Nora Elizabeth Urby Genel.

Fue ponente en el presente asunto el C. Magistrado Dr. Carlos Mena Adame, cuya ponencia fue aprobada.

Se elaboró el presente engrose el día 30 de septiembre de 2022, con fundamento 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.

PRESIDENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

MAGISTRADO PRESIDENTE DEL TRIBUNAL



MAGISTRADO RAFAEL ANZURES URIBE.

SECRETARIA GENERAL DE ACUERDOS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

SECRETARIA GENERAL DE ACUERDOS



LIC. ANA MARÍA REYNA ÁNGEL.

CMA/HAGP*/mscv.