

SENTENCIA  
No. RA/061/2021

PLENO DE LA SALA SUPERIOR  
TRIBUNAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA DE  
COAHUILA DE ZARAGOZA

TOCA:	RA/SFA/056/2021
APELANTE:	*****
EXPEDIENTE DE ORIGEN:	FA/190/2020
TIPO DE JUICIO:	FISCAL
<b>MAGISTRADA PONENTE</b>	MARÍA YOLANDA CORTÉS FLORES
<b>SECRETARIO</b>	JOSÉ CARLOS MOLANO NORIEGA
<b>SECRETARIA GENERAL</b>	IDELIA CONSTANZA REYES TAMEZ
Sentencia:	RA/061/2021

SENTENCIA DE APELACIÓN

Saltillo, Coahuila, a tres (03) de noviembre de dos mil veintiuno (2021).

**VISTOS**, para resolver los autos del toca de apelación **RA/SFA/056/2021** en contra de la sentencia del juicio contencioso administrativo, de fecha once (11) de mayo de dos mil veintiuno (2021), dictada por la Segunda Sala Fiscal y Administrativa del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, dentro del expediente de origen **FA/190/2020**, relativo a la resolución confirmativa ficta recaída al recurso de revocación en contra de la determinación del crédito fiscal con número de oficio AFG-**\*\*\*\*\***, por la cantidad **\*\*\*\*\*** EN MONEDA NACIONAL (\$**\*\*\*\*\***), emitido por el Administrador Local de Fiscalización de Monclova e impugnado por **\*\*\*\*\*** por conducto de su representante legal **\*\*\*\*\***; y que con fundamento en los artículos 10, apartado B, fracción

VII, 41, y 43 de la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, así como 98 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza, este Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, resuelve conforme a lo siguiente.

### **RESULTANDO**

**PRIMERO: DEMANDA.** En fecha trece de octubre de dos mil veinte, mediante escrito recibido a través de Correos de México en la Oficialía de Partes del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, \*\*\*\*\*, por conducto de su representante legal \*\*\*\*\*, interpone demanda de juicio contencioso administrativo en contra de los actos de la Administración Local de Fiscalización de Monclova de la Administración Fiscal General de Coahuila de Zaragoza, solicitando la nulidad del acto reclamado, de la siguiente manera:

*“La declaratoria de nulidad lisa y llana del acto impugnado”*

**SEGUNDO: ADMISIÓN.** La Segunda Sala en Materia Fiscal y Administrativa del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza mediante auto de fecha quince de octubre de dos mil veinte admite la demanda a trámite en la vía y forma propuestas por el demandante en el juicio principal, corriendo traslado por el plazo de quince días a las autoridades demandadas para que formularan su contestación de demanda de conformidad con los artículos 52 y 58 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo de Coahuila de Zaragoza.

**TERCERO: CONTESTACIÓN.** En fecha dos de diciembre de dos mil veinte la Segunda Sala de este Tribunal tiene por

admitida la contestación de la demanda a las autoridades demandadas Titular de la Administración Fiscal General y a la Administración Local de Fiscalización de Monclova de la Administración Fiscal General, ambas de Coahuila de Zaragoza, corriendo traslado de la contestación y sus anexos para ampliar la demanda.

**CUARTO: AMPLIACIÓN DE DEMANDA.** En auto de fecha nueve de febrero de dos mil veintiuno la Segunda Sala de este Tribunal declara precluido el derecho de la accionante en lo principal para ampliar la demanda, sin que se presentaran manifestaciones de su intención.

**QUINTO: AUDIENCIA DE DESAHOGO PROBATORIO.** El diez de marzo de dos mil veintiuno a las diez horas se lleva a cabo la celebración de la audiencia de desahogo probatorio.

**SEXTO: SENTENCIA DEFINITIVA.** En fecha once de mayo de dos mil veintiuno la Segunda Sala en Materia Fiscal y Administrativa del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza resuelve el juicio contencioso administrativo del expediente al rubro indicado, resolviendo de la siguiente manera:

**“ÚNICO.** Se declara la **validez** de la resolución contenida en el oficio AFG-**\*\*\*\*\***, continente de la **determinación del crédito fiscal del impuesto sobre nóminas** fincado a la persona jurídica **\*\*\*\*\***.”

**SÉPTIMO: APELACIÓN.** Inconforme con el sentido de la resolución de la sentencia definitiva de fecha once de mayo de dos mil veintiuno, en la cual declara la validez de la determinación del crédito fiscal, la demandante en fecha ocho de junio de la misma anualidad interpone recurso de apelación.

## CONSIDERACIONES:

**PRIMERA. COMPETENCIA Y JURISDICCIÓN.** El Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, de conformidad con los artículos 10, apartado B, fracción VII, 41, y 43 de la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, así como 98 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

**SEGUNDA. PROCEDENCIA DEL RECURSO DE APELACIÓN.** Los artículos 95, 96 y 97 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza, disponen lo siguiente:

*“Artículo 95.- El recurso se substanciará corriendo traslado a las demás partes, por un término de tres días hábiles, para que expongan lo que a su derecho convenga. Transcurrido dicho término, La Sala que conozca del recurso resolverá lo conducente.*

*Contra las resoluciones que dicten las Salas Unitarias en el recurso de reclamación, procederá el recurso de apelación ante el Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza.”*

*“Artículo 96.- Las resoluciones de las Salas Unitarias que decreten o nieguen el sobreseimiento, **las que resuelvan el juicio contencioso administrativo o la cuestión planteada en el fondo**, y las que pongan fin al procedimiento serán apelables por cualquiera de las partes ante el Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza.”*

*“Artículo 97.- El recurso de apelación tiene por objeto que el Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza confirme, ordene reponer el procedimiento, revoque o modifique las resoluciones dictadas por las Salas Unitarias”*

De lo anterior, es de advertirse que en contra de las resoluciones que dicten las Salas Unitarias, procederá el

recurso de apelación ante el Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza y que la resolución de apelación podrá confirmar, ordenar reponer el procedimiento, revocar o modificar la resolución impugnada.

**TERCERA: FIJACIÓN DE PUNTOS CONTROVERTIDOS.** A continuación, se sintetizan los argumentos concernientes a las cuestiones medulares planteadas en la controversia traída a juicio.

1. La sentencia no cumple con los principios de congruencia y exhaustividad.
2. En la resolución apelada no se estudió la negativa lisa y llana de los actos de autoridad que dieron origen a la resolución impugnada en lo principal.
3. La Sala responsable no estudió el agravio concerniente a la obligación de acreditar la relación de trabajo para determinar el hecho imponible del Impuesto Sobre Nóminas.
4. Indebida fundamentación y motivación del acto de origen

Para resolver el anterior planteamiento, con plenitud de jurisdicción esta Sala Superior procede a su estudio de conformidad a la normatividad aplicable y a criterios jurisprudenciales en relación con los motivos de agravio apuntados en el recurso de apelación y de los autos que obran en el expediente principal, así como, los hechos notorios que se deriven.

**PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER "LITIS": Es dilucidar si la sentencia apelada es o no conforme a derecho.**

Con fundamento en la situación fáctica y las decisiones emitidas en la resolución impugnada analizando los agravios planteados, se procederá a resolver si dan lugar o no a establecer la vulneración de los derechos humanos y de los criterios sustentados por el más Alto Tribunal.

**CUARTA. ESTUDIO DE FONDO. CASO CONCRETO y SOLUCIÓN DE LA LITIS PLANTEADA.** Una vez precisados los puntos controvertidos, resulta pertinente aclarar que lo que ocurre que la realidad solo puede ser una, y no puede ser al mismo tiempo o ser simultánea de otra manera. Es decir, son los hechos los que hacen aplicable una determinada regla adjetiva o subjetiva y estos hechos se determinan a través de la prueba y en el caso, **es la prueba documentada la que proporciona una base racional y lógica para la decisión jurisdiccional.**

Por cuestión de método, los motivos de inconformidad se analizarán en diverso orden a como fueron expresados, las cuales se explican y resuelven como se indica a continuación.

Ello, en el entendido que el hecho que los motivos de disenso sean examinados en un **orden diverso**<sup>1</sup> al

---

<sup>1</sup> **"CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PROCEDE SU ANÁLISIS DE MANERA INDIVIDUAL, CONJUNTA O POR GRUPOS Y EN EL ORDEN PROPUESTO O EN UNO DIVERSO.** El artículo 76 de la Ley de Amparo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2013, en vigor al día siguiente, previene que el órgano jurisdiccional que conozca del amparo podrá examinar en su conjunto los conceptos de violación o los agravios, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, empero, no impone la obligación a dicho órgano de seguir el orden propuesto por el quejoso o recurrente, sino que la única condición que establece el referido precepto es que no se cambien los hechos de la demanda. Por tanto, el estudio correspondiente puede hacerse de manera individual, conjunta o por grupos, en el propio orden de su exposición o en uno diverso". *Época: Décima Época. Registro: 2011406. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Tipo de Tesis:*

planteado por las partes y que no sean transcritos, no les causa lesión o afectación jurídica<sup>2</sup>, dado que lo trascendente es que se analicen jurídicamente.

También resulta oportuno precisar que los conceptos de impugnación, se estudiarán atendiendo a los hechos y los puntos debatidos, extrayendo de ellos sus planteamientos torales, sin necesidad de atenderlos renglón por renglón, ni en el orden en que se expusieron; lo que no implica soslayar su garantía de defensa y el principio de exhaustividad y congruencia de los fallos consagrados en el artículo 17 Constitucional, dado que estas se cumplen al estudiarse en su integridad el problema materia de la litis contenciosa. Sirve de apoyo, la tesis aquí aplicada por analogía en lo conducente, cuyos rubro y texto son del tenor literal siguiente:

---

*Jurisprudencia. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 29, Abril de 2016, Tomo III. Materia(s): Común. Tesis: (IV Región)2o. J/5 (10a.), Página: 2018*

<sup>2</sup> **“AGRAVIOS. LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO NO ESTÁN OBLIGADOS A TRANSCRIBIRLOS EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO EN REVISIÓN.** La omisión de los Tribunales Colegiados de Circuito de no transcribir en las sentencias los agravios hechos valer, no infringe disposiciones de la Ley de Amparo a la cual sujetan su actuación, pues el artículo 77 de dicha legislación, que establece los requisitos que deben contener las sentencias, no lo prevé así ni existe precepto alguno que establezca esa obligación; además de que dicha omisión no deja en estado de indefensión a las partes, pues respecto de la quejosa o recurrente, es de ésta de quien provienen y, por lo mismo, obran en autos, mientras que al tercero perjudicado o demás partes legitimadas se les corre traslado con una copia de ellos al efectuarse su emplazamiento o notificación, máxime que, para resolver la controversia planteada, el tribunal debe analizar los fundamentos y motivos que sustentan los actos reclamados o la resolución recurrida conforme a los preceptos constitucionales y legales aplicables, pero siempre con relación a los agravios expresados para combatirlos”.  
*Época: Novena Época, Registro: 16652, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Septiembre de 2009, Materia(s): Común, Tesis: XXI.2o.P.A. J/30, Página: 2789*

**“GARANTÍA A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA COMPLETA TUTELADA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES.**

El derecho fundamental contenido en el referido precepto constitucional implica, entre otras cosas, el deber de los tribunales de administrar justicia de manera completa, en atención a los cuestionamientos planteados en los asuntos sometidos a su consideración, analizando y pronunciándose respecto de cada punto litigioso, sin que ello signifique que tengan que seguir el orden expuesto por las partes o que deban contestar argumentos repetitivos, pues los órganos encargados de dirimir las controversias están en aptitud de precisar las cuestiones a resolver, lo que puede o no coincidir con la forma o numeración adoptada en los respectivos planteamientos, y aunque no pueden alterar los hechos ni los puntos debatidos, sí pueden e incluso deben definirlos, como cuando la redacción de los escritos de las partes es oscura, deficiente, equívoca o repetitiva. Esto es, los principios de exhaustividad y congruencia de los fallos judiciales no pueden llegar al extremo de obligar al juzgador a responder todas las proposiciones, una por una, aun cuando fueran repetitivas, ya que ello iría en demérito de otras subgarantías tuteladas por el referido precepto constitucional -como las de prontitud y expeditéz- y del estudio y reflexión de otros asuntos donde los planteamientos exigen la máxima atención y acuciosidad judicial, pues la garantía a la impartición de justicia completa se refiere únicamente a que los aspectos debatidos se resuelvan en su integridad, de manera que sólo deben examinarse y solucionarse las cuestiones controvertidas que sean necesarias para emitir la decisión correspondiente.” Amparo directo en revisión 1681/2006. Arfer de la Laguna, S.A. de C.V. 21 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Constanza Tort San Román. **Registro digital: 172517, Instancia:** Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. **Novena Época. Materia(s):** Constitucional. **Tesis:** 1a. CVIII/2007. **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, mayo de 2007, página 793. **Tipo:** Aislada.

En el caso de mérito se analizarán de manera conjunta los agravios **PRIMERO, SEGUNDO y TERCERO APARTADOS B) y C)** por versar sobre la omisión del estudio sobre la acreditación de la relación de trabajo para efectos del Impuesto Sobre Nóminas y su falta de fundamentación y motivación.

En el agravio primero del escrito inicial de demanda la hoy apelante señala que los actos impugnados son ilegales porque no existe la relación de trabajo, por lo tanto, la determinación del crédito fiscal no se encuentra debidamente fundada y motivada ya que no se citaron los nombres de los trabajadores que prestaron sus servicios para la moral demandante ni se demuestra la existencia de la relación de trabajo, señalando lo siguiente:

*“A ello se suma que, la autoridad fiscalizadora ni siquiera cita los nombres de los supuestos trabajadores o prestadores de servicios, ni demuestra la existencia de la relación de trabajo (...) [Véase a foja 006, vuelta, Tomo I del expediente principal]*

Posteriormente en el recurso de apelación señala que la Sala responsable omitió estudiar esta parte del agravio sobre la inexistencia de la relación de trabajo, señalando textualmente lo siguiente:

*“Lo anterior es suficiente para revocar la sentencia recurrida, porque no cumple con los principios de congruencia y exhaustividad, pues quedó sin respuesta el reclamo de mi representada, ya que la sala no estudió si la resolución impugnada se encontraba, o no, debidamente fundada y motivada a pesar de que la autoridad omitió citar el nombre de todas las personas que según laboraron para la empresa durante el período revisado (...) [Véase a foja 009, vuelta, del expediente de apelación]*

En este contexto contrario a lo expresado por la apelante, la sentencia apelada si abordó el estudio sobre la relación de trabajo, por consiguiente, la obligación o no de la cita de los nombres de los trabajadores que laboraron para ese período revisado, en dicha sentencia se expuso lo siguiente:

*“En ese sentido, el objeto del Impuesto Sobre Nóminas recae en la erogación o pago que se realiza por conceptos de salarios o asimilables, no así el determinar la existencia o no de una relación de trabajo”*

[...]

*“También es carente de sustento la inconformidad de la parte accionante, vertida en el sentido de que con el impuesto sobre nómina se grava el empleo, lo cual no fue acreditado por la parte demandada, ya que su premisa fundamental es errónea pues como quedó precisado, lo gravado es el salario; de ahí que al quedar comprobado que en relación a los ejercicios fiscales de dos mil doce, dos mil trece y dos mil catorce, se conoció que la contribuyente revisada registró erogaciones gravables para efectos del Impuesto Sobre Nóminas, por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”* [Véase a fojas 1198 y 1199 de autos del Tomo I del expediente principal

Como es de apreciarse de la primera transcripción del escrito de demanda, la demandante de lo principal, alegó la inexistencia de la relación de trabajo, tan es así, que su primer agravio de dicho escrito inicial así lo denominó *“PRIMERO.- ILEGALIDAD DE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADAS EN VIRTUD DE QUE NO EXISTE LA RELACIÓN DE TRABAJO”*, con base en este argumento total es que la Segunda Sala abordó el estudio de dicha inconformidad, argumento lo ya transcrito líneas atrás, sin que la apelante combatiera frontalmente el argumento precisado en la resolución que hoy se apela, sino solo haciendo manifestaciones genéricas sobre la omisión de pronunciarse sobre la omisión de señalar los nombres de los trabajadores en la resolución impugnada de origen.

Para un mejor entendimiento de la sentencia apelada, es de señalarse que las resoluciones que se emiten se estudian de forma integral analizando los puntos torales de los conceptos de impugnación vertidos por los accionantes, sin que sea necesario contestar renglón por renglón los argumentos que se expresan, sino que al referirse como en el caso que nos ocupa a la *“inexistencia de la relación de trabajo”* resolviendo la Sala de origen que en el Impuesto Sobre Nóminas no se está gravando el empleo sino el salario, resulta innecesario un

pronunciamiento expreso sobre la cita de los nombres de los trabajadores, ya que lo que interesa para efectos de dicho tributo no si existe o no la relación de trabajo o quiénes son los sujetos que trabajan, sino las erogaciones que se efectuaron, lo cual en reiteradas ocasiones fue advertido en la sentencia apelada.

Esto es así, debido a que, de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo, un trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral un trabajo personal subordinado, mismo que puede ser a través de cualquier actividad humana, intelectual o material, de conformidad con el artículo 8<sup>3</sup> de la citada legislación federal. Así mismo a todo trabajo recae una remuneración o salario, por el trabajo personal subordinado, mismo que de acuerdo con el artículo 84<sup>4</sup> de la multicitada legislación se integra con cualquier percepción o cantidad que perciba el trabajador por su trabajo, relacionado este último con su diverso 27 de la Ley del Seguro Social.<sup>5</sup>

Es entonces, que para conocer la situación fiscal de un contribuyente resulta evidente que la autoridad fiscal debe contar con todos los elementos de contabilidad para

---

<sup>3</sup> **Artículo 80.-** Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado. Para los efectos de esta disposición, se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio.

<sup>4</sup> **Artículo 84.-** El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

<sup>5</sup> **Artículo 27.** El salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo. [...]

poder determinar un crédito fiscal, entre ello, todo lo que compone el salario- no la existencia de la relación de trabajo- como lo son las prestaciones o cantidad que se entregue a los trabajadores por su trabajo, en el entendido que lo que se grava es la erogación (riqueza) de ese pago o prestación de la nómina que genera el patrón, contrastado por ejemplo con el Impuesto al Valor Agregado, lo que se grava es el gasto al consumo (riqueza), de un bien o servicio.

Es decir, que la fuente de riqueza el Impuesto Sobre Nóminas es la erogación de los salarios que hace el patrón de sus trabajadores, sin que sea obligado para la autoridad fiscal acreditar la fuente de origen como lo es la existencia de la relación de trabajo, argumentar lo contrario sería imponer una carga que no encuentra sustento en las leyes fiscales.

Resultando aplicable a lo anterior la tesis jurisprudencial número P./J. 3/2009 sustentada por el Pleno del Alto Tribunal publicada en el Semanario Judicial de la Federación Tomo XXIX, que a la letra cita:

**“IMPUESTOS AL GASTO Y AL CONSUMO. DIFERENCIAS.** Los impuestos al gasto o a las erogaciones recaen sobre el empleo general de un bien económico para adquirir otros, o se utilizan para producir bienes o servicios, en donde el contribuyente es el titular del hecho imponible y de la capacidad contributiva que él mismo revela, por lo que no existe la figura de la traslación o repercusión jurídica -como sucede, por ejemplo, con el impuesto sobre nóminas que grava los pagos en dinero o en especie que por concepto de remuneración al trabajo debe erogar el patrón, de ahí que basta que el empleador lleve a cabo la erogación para que se genere el hecho imponible-, siendo que en estos impuestos indirectos, por antonomasia, no se hace referencia a la situación personal del contribuyente, es decir, son objetivos, de devengo instantáneo y monofásicos. Por su parte, los impuestos al consumo se vinculan con la adquisición de bienes y servicios útiles para la subsistencia y desarrollo humanos, que les permite subjetivizarlos al incidir en la determinación de la cuota tributaria la

*valoración de hechos o circunstancias adherentes al tipo y fin del consumo, sin que por ello se trate de impuestos personales, además de que la persona que tiene la riqueza y soporta la carga fiscal no es el contribuyente, por lo que ese destinatario tiene una categoría legal atípica.”* Registro digital: 167491 Instancia: Pleno Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: P./J. 3/2009 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Abril de 2009, página 1117 Tipo: Jurisprudencia

Derivado del anterior criterio citado, el hecho imponible se genera por la simple erogación que hace el empleador, es decir, la obligación fiscal se genera en ese momento, sin que tenga que existir un elemento adicional como la acreditación de la relación laboral para que nazca a la vida jurídica-tributaria, la obligación de enterar el impuesto.

Así mismo, no pasa desapercibido que de conformidad con el artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza<sup>6</sup>, resulta evidente en dicho artículo el objeto del Impuesto Sobre Nóminas, expresando que es la realización de erogaciones por concepto de salarios por la prestación de un servicio personal subordinado.

En la especie, la apelante solamente se limita a señalar que la Sala responsable no estudió dicha parte del agravio, pero tampoco señala el fundamento o el ordenamiento jurídico donde se encuentre sustentada dicha obligación, sino que a su interpretación la autoridad fiscal tuvo que haber precisado.

---

<sup>6</sup> **ARTICULO 21.-** Es objeto de este impuesto, la realización de erogaciones por concepto de salarios por la prestación de un servicio personal subordinado, entendido éste en los términos establecidos en la Ley Federal del Trabajo.

Si bien, la accionante en lo principal hace la precisión que negó lisa y llanamente la relación de trabajo, para efectos del Impuesto Sobre Nóminas no se encuentra sujeto a litigio dicha existencia laboral, sino lo que debió haber desvirtuado es que no se hicieron esas erogaciones por concepto de salarios o que la autoridad fiscal las apreció de manera incorrecta, esto a través de los medios de convicción idóneos para desvirtuar la determinación del crédito fiscal.

Esto es así porque derivado de la resolución impugnada de origen como lo es la determinación del crédito fiscal con número de oficio AFG-\*\*\*\*\* , en el apartado de "HECHOS Y OMISIONES", específicamente en el señalado como "ESCRITO RECIBIDO EN FECHA DE 04 DE MAYO DE 2016", la representante legal de la hoy apelante, \*\*\*\*\* da contestación al oficio de observaciones que le fue notificado el trece de abril de dos mil dieciséis expone lo siguiente:

*"En atención a su oficio de observaciones determinadas de la revisión de gabinete Núm. \*\*\*\*\* Exp. \*\*\*\*\* Oficio Núm. \*\*\*\*\* de fecha 11 de Abril del presente, notificado el día 13 de Abril del 2016 en \*\*\*\*\* domicilio fiscal de la empresa \*\*\*\*\* con RFC: \*\*\*\*\* , empresa a la cual represento, en el que me dan a conocer las observaciones determinadas de la revisión a la determinación del impuesto sobre nómina correspondiente a los ejercicios 2012, 2013 y 2014, otorgándome 15 días para atención al presente.*

*[...]*

*Al respecto me permito aclarar que la empresa a la que representó amplió su flotilla de Equipo de Transporte para el desarrollo de su actividad preponderante generando nuevos empleos, por lo que es sujeto de aplicación del estímulo fiscal del Impuesto Sobre Nómina que por los ejercicios 2012, 2013 y 2014 se otorgó mediante el Decreto de estímulos fiscales para el Estado de Coahuila en su*

*artículo 4.*" [Véase a fojas 307 y 308 de autos del Tomo I del expediente principal]

En virtud de lo anteriormente transcrito, resulta evidente que la apelante no negó la relación de trabajadores como si lo hace en el juicio contencioso administrativo, sino todo lo contrario, señala que se le debe de aplicar un estímulo por la **generación de nuevos empleos** para los ejercicios fiscales revisados, contradiciendo su escrito inicial de demanda, es por esta razón, que como se señaló líneas atrás, lo que se tuvo que desvirtuar con pruebas idóneas eran las erogaciones por concepto de salarios, más no la existencia de la relación de trabajo, porque el hecho imponible quedó demostrado al solicitar la aplicación de los estímulos, así como, con la documentación que la propia accionante entregó a la autoridad fiscal.

Es decir, de conformidad con el artículo 29 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza<sup>7</sup>, todos los contribuyentes obligados a llevar su propia contabilidad, ya que, al conocer sus obligaciones fiscales, como de antemano queda demostrado que la demandante en lo principal al contar con trabajadores, se encontraba sujeto al pago del Impuesto Sobre Nóminas estipulado en la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Lo anterior se robustece con la siguiente jurisprudencia número 2a./J. 127/2009 de la Novena Época sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal publicada

---

<sup>7</sup> **ARTICULO 29.** Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberá observar las siguientes reglas: [...]

en el Semanario Judicial de la Federación que a la letra cita:

**“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. ES INNECESARIO QUE LA AUTORIDAD FISCAL FUNDE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EN EL ARTÍCULO 28 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE ESTABLECE LOS ELEMENTOS QUE INTEGRAN LA CONTABILIDAD.** Los requisitos de fundamentación y motivación en la orden de visita domiciliaria en la que se requieren elementos integrantes de la contabilidad del contribuyente, exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, no llegan al extremo de tener que fundar dicho acto en el artículo 28 del citado Código, que establece los elementos que la integran. Ello es así, ya que la facultad de comprobación consistente en realizar visitas domiciliarias para, entre otras cuestiones, revisar la contabilidad del contribuyente, deriva del artículo 42, fracción III, del Código Tributario Federal, lo que le genera certeza de que la autoridad actúa dentro de los límites y atribuciones conferidos por la ley, siendo innecesaria la cita del indicado numeral 28, pues se presume que el contribuyente, al conocer sus obligaciones, sabe cuáles son los elementos que conforman la contabilidad, bajo el principio de que conoce las leyes a partir de su publicación, pues debe llevar contabilidad desde que se ubica en los supuestos que conforme a las disposiciones fiscales le imponen tal obligación.” Época: Novena Época Registro: 166423 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXX, Septiembre de 2009 Materia(s): Administrativa Tesis: 2a./J. 127/2009 Página: 598

Así mismo, resultan aplicables a lo anterior las tesis aisladas número I.7o.A.507 A y (III Región) 4o.52 A de la Novena y Décima Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, la cual señala lo siguiente:

**“CARGA DE LA PRUEBA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. LA ACTORA DEBE DEMOSTRAR QUE LA DEDUCCIÓN DE INGRESOS REALIZADA PARA EFECTOS DEL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRESPONDE A OPERACIONES REGISTRADAS EN SU CONTABILIDAD Y QUE SE ENCUENTRAN SOPORTADAS CON LA DOCUMENTACIÓN IDÓNEA.** Los contribuyentes que tengan obligación de llevar contabilidad, deben observar las reglas previstas en los artículos 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción I, de su reglamento, conforme a los cuales están constreñidos a identificar en su contabilidad cada operación, acto o

actividad y sus características, relacionándolos con la documentación comprobatoria respectiva; de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la ley. En esas condiciones, y de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en los juicios contenciosos administrativos federales, la parte actora tiene la carga procesal de probar que los ingresos cuya deducción realice para efectos del pago del impuesto sobre la renta corresponden a operaciones registradas en su contabilidad y que se encuentren soportadas con la documentación idónea, ya que de la efectividad de la constancia respectiva y de su correcta relación en el registro levantado en los libros del contribuyente depende el cumplimiento de las obligaciones tributarias." Registro digital: 172817 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: I.7o.A.507 A Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Abril de 2007, página 1667 Tipo: Aislada

**"NEGATIVA LISA Y LLANA DE LOS HECHOS QUE MOTIVARON EL ACTO O RESOLUCIÓN IMPUGNADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. NO PUEDE CONSIDERARSE ASÍ LA QUE SE CONTRADICE CON LOS ANEXOS DE LA DEMANDA.** El artículo 42 de la Ley Federal

de Procedimiento Contencioso Administrativo establece, entre otras cosas, que los actos y resoluciones emitidos por las autoridades administrativas gozan de la presunción de legalidad, a menos que el afectado por éstos niegue lisa y llanamente los hechos que los motivaron; de lo anterior se sigue que para estar en condiciones de averiguar si se actualiza la presunción legal referida, es necesario definir cuándo estamos en presencia de una negativa como la que se precisa en dicho numeral. Para ello, debe considerarse que una negativa lisa y llana -también conocida como simple, porque se trata de una mera negación de los hechos señalados por la autoridad- sí es capaz de arrojar la carga de la prueba en perjuicio de la contraparte, pues de lo contrario obligaría a quien la formula a demostrar hechos negativos; en cambio, cuando incluye cortapisas, explicaciones o justificaciones, no puede calificarse así, sino como calificada, toda vez que encierra la afirmación implícita de otros hechos, lo cual acontece cuando en la demanda en el juicio contencioso administrativo federal se expresa una negativa simple de los hechos que motivaron el acto o resolución impugnada, que se contradice con los anexos de aquélla, por incluirse en ellos algunos argumentos tendentes a evidenciar la

*legalidad de la conducta reprochada, pues, en esas condiciones, la negación respectiva deberá considerarse como calificada. Es así, porque resulta de explorado derecho que la demanda y demás documentos que la acompañan, constituyen un todo que debe interpretarse integralmente, para desentrañar la verdadera intención del promovente; pensar lo contrario, implicaría desnaturalizar por completo la esencia del numeral 42 citado, en la medida en que, sin acreditarse la existencia de una auténtica negativa simple, podría arrojarse indebidamente la carga probatoria a la autoridad demandada. Registro digital: 2007895 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Décima Época Materias(s): Administrativa Tesis: (III Región) 4o.52 A (10a.) Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo IV, página 3001 Tipo: Aislada*

Por lo tanto, el argumento de la negación lisa y llana de la accionante se encuentra desvirtuado por su propio dicho en el oficio entregado a la misma autoridad demandada solicitando la aplicación de estímulos fiscales por la generación de nuevos empleos, mismo que no fue combatido en el presente recurso de apelación.

Es decir, de lo anterior, que los actos de autoridad como lo es el oficio de observaciones y determinación del crédito fiscal quedaron debidamente fundamentados y motivados, al gravar las erogaciones por concepto de salarios del trabajo personal subordinado derivado de la documentación aportada desde la solicitud de información y que posteriormente pretendió complementar, pero que la misma autoridad señaló que no fue presentada en tiempo, subsistiendo las observaciones de la revisión fiscal.

*“La contribuyente \*\*\*\*\*, presentó escrito de feca 03 de Mayo de 2015, mismo que fue recibido el día 04 de Mayo de 2016, por la Administración Fiscal General, Administración Central de Fiscalización, Administración Local de Fiscalización Monclova, sitio en Venustiano Carranza No. 221 Altos, Local 7, Zona Centro en la ciudad de Monclova, Coahuila; mediante el cual aporta argumentos y elementos con los cuales pretende complementar la información y documentación que le*

fue solicitada mediante orden número \*\*\*\*\*,  
contenida en el oficio número \*\*\*\*\*, de fecha 9 de  
Diciembre de 2015, debidamente notificada el 10 de  
Diciembre de 2015 a la C. \*\*\*\*\*, en su carácter de  
Secretaria de la contribuyente revisada; intentando  
modificar los hechos u omisiones consignadas en el Oficio  
de Observaciones Número \*\*\*\*\* de fecha 11 de Abril  
de 2016, debidamente notificado el 13 de abril de 2016, a  
la C. \*\*\*\*\*, en su carácter de Secretaria de la  
contribuyente revisada; más dicha información al no  
haber sido presentada en tiempo y forma a requerimiento  
de la autoridad mediante orden número \*\*\*\*\*,  
contenida en el oficio número \*\*\*\*\*, de fecha 9 de  
Diciembre de 2015, anteriormente mencionada; esta  
autoridad determina que subsisten las irregularidades  
consignadas en el Oficio de Observaciones Número  
\*\*\*\*\* de fecha 11 de Abril de 2016, debidamente  
notificado el 13 de abril de 2016 a la C. \*\*\*\*\*, en su  
carácter de Secretaria de la contribuyente revisada."  
[Véase a foja 311 de autos Tomo I del expediente  
principal]

Si bien la apelante cita como parte de su  
inconformidad el criterio orientador de la tesis aislada  
número IV.1o.A.32 A que lleva por rubro: "**CRÉDITO FISCAL.  
CUANDO EL ACTOR NIEGA LISA Y LLANAMENTE SU ORIGEN Y  
NOTIFICACIÓN CORRESPONDE A LA AUTORIDAD  
DEMANDADA LA CARGA DE LA PRUEBA**", no resulta  
aplicable al caso concreto debido a que la accionante en  
lo principal, si conoció el documento de origen, tan es así  
que lo señaló como acto impugnado sin inconformarse de  
su notificación, así como, derivado del propio crédito fiscal  
se dedujo que la determinación del tributo fue basada en  
la propia documentación que entregó a la autoridad  
fiscal, siendo que como quedó precisado anteriormente, el  
oficio de observaciones no fue desvirtuado, quedando  
consentidos los hechos en el consignados.

Es decir de lo anterior, que la negativa lisa y llana que hace la apelante sobre no reconocer que entregó los mayores y auxiliares a la autoridad fiscal, tal y como fue plasmado en el oficio de observaciones que no quedó controvertido lo ahí asentado, debido a que la información con la que pretendía variar los hechos observados fue presentada fuera del plazo concedido, quedó consentido la afirmación hecha por la autoridad en el oficio \*\*\*\*\*  
concerniente al oficio de observaciones, donde se plasmó el oficio que fue recibido por la autoridad fiscal en fecha siete de enero de dos mil dieciséis por el cual se da contestación a la solicitud de información y documentación con número de oficio \*\*\*\*\* , mismo en el cual se señaló lo siguiente:

“En atención a su solicitud de información y documentación Núm. \*\*\*\*\* Exp. \*\*\*\*\* Oficio Núm. \*\*\*\*\* de fecha 09 de Diciembre del presente, notificado el día 10 de Diciembre del 2015 en \*\*\*\*\* domicilio fiscal de la Empresa \*\*\*\*\* con RFC: \*\*\*\*\* , empresa a la cual represento, en el que solicita presentar información y documentación fiscal, cédulas de Trabajo y documentación comprobatoria a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales como sujeto en materia de Impuesto Sobre Nómina, por los períodos de Enero a Diciembre 2012, 2013 y 2014.

“Al respecto me permito anexar al presente lo siguiente:  
[...]

II.- CEDULAS DE TRABAJO

1.- Papeles de Trabajo por los meses sujetos a revisión que contienen la información de las operaciones realizadas que sirvieron de base para la determinación de los pagos mensuales del Impuesto Sobre Nómina.

III.- DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA

1.- Libro Mayor y Auxiliares de Ingresos y egresos correspondientes a los meses (sic) sujetos a revisión

[...]” [Véase a foja 280 y 281 de autos del Tomo I del expediente principal]

Es en este sentido, que la propia autoridad en el oficio de observaciones y determinación del crédito fiscal señaló circunstancias de tiempo, modo y lugar por las cuáles recibió dicho el documento por el cual le fue entregada la información respectiva, si bien la apelante negó lisa y llanamente dicha entrega, la autoridad demandada en lo principal demostró a través de estos actos de autoridad como lo fueron el oficio de observaciones y la determinación del crédito fiscal la entrega y contenido de dicho oficio, sin que fuera desvirtuado por la accionante en lo principal, quedando consentido el primero de ellos, al no corregir su situación fiscal ni desvirtuar las observaciones ahí consignadas.

*“En virtud de que la contribuyente revisada \*\*\*\*\* presento ante esta Autoridad escrito recibido en fecha 04 de Mayo de 2016, pretendiendo desvirtuar los hechos u omisiones consignadas en el Oficio de observaciones número \*\*\*\*\* de fecha 11 de Abril de 2016 notificado el día 13 de Abril de 2016 a la C. \*\*\*\*\* en su carácter de tercero compareciente y Secretaria de la contribuyente revisada, dentro del plazo previsto en el Artículo 47 primer párrafo fracción IV del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, más los mismos no logran desvirtuar los hechos u omisiones consignados en dicho oficio, por lo que con fundamento en el Artículo 47 fracción IV segundo párrafo, se tienen por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones número \*\*\*\*\* de fecha 11 de Abril de 2016 notificado previo citatorio el día 13 de Abril de 2016 a la C. \*\*\*\*\* en su carácter de tercero compareciente y Secretaria de la contribuyente revisada” [Véase a foja 312 de autos del Tomo I del expediente principal]*

Es decir, de lo anteriormente transcrito que en dicho acto de autoridad se le hizo del conocimiento que se había hecho entrega de la documentación referida, sin que lo

desvirtuara la hoy apelante, en consecuencia, el acto quedó consentido.

A lo anterior resultan aplicables al caso concreto, en lo conducente, las tesis jurisprudenciales 1a./J. 21/2002 VI.3o.C. J/60, VI.2o. J/21 y 2a./J. 15 III/90, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación, que a la letra citan:

**“PRECLUSIÓN. ES UNA FIGURA JURÍDICA QUE EXTINGUE O CONSUMA LA OPORTUNIDAD PROCESAL DE REALIZAR UN ACTO.** La preclusión es uno de los principios que rigen el proceso y se funda en el hecho de que las diversas etapas del proceso se desarrollan en forma sucesiva, mediante la clausura definitiva de cada una de ellas, impidiéndose el regreso a momentos procesales ya extinguidos y consumados, esto es, en virtud del principio de la preclusión, extinguida o consumada la oportunidad procesal para realizar un acto, éste ya no podrá ejecutarse nuevamente. Además doctrinariamente, la preclusión se define generalmente como la pérdida, extinción o consumación de una facultad procesal, que resulta normalmente, de tres situaciones: a) de no haber observado el orden u oportunidad dada por la ley para la realización de un acto; b) de haber cumplido una actividad incompatible con el ejercicio de otra; y c) de haber ejercitado ya una vez, válidamente, esa facultad (consumación propiamente dicha). Estas tres posibilidades significan que la mencionada institución no es, en verdad, única y distinta, sino más bien una circunstancia atinente a la misma estructura del juicio.”

Registro digital: 187149 Instancia: Primera Sala Novena Época Materias(s): Común Tesis: 1a./J. 21/2002 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XV, Abril de 2002, página 314 Tipo: Jurisprudencia

**“ACTOS CONSENTIDOS. SON LOS QUE NO SE IMPUGNAN MEDIANTE EL RECURSO IDÓNEO.** Debe reputarse como consentido el acto que no se impugnó por el medio establecido por la ley, ya que si se hizo uso de otro no previsto por ella o si se hace una simple manifestación de inconformidad, tales actuaciones no producen efectos jurídicos tendientes a revocar, confirmar o modificar el acto reclamado en amparo, lo que significa consentimiento del mismo por falta de impugnación eficaz.”

Época: Novena Época. Registro: 176608. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII, Diciembre de 2005. Materia(s): Común. Tesis: VI.3o.C. J/60. Página: 2365

**“ACTOS CONSENTIDOS TÁCITAMENTE.** Se presumen así, para los efectos del amparo, los actos del orden civil y

administrativo, que no hubieren sido reclamados en esa vía dentro de los plazos que la ley señala.” Época: Novena Época. Registro: 204707. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo II, Agosto de 1995. Materia(s): Común. Tesis: VI.2o. J/21. Página: 291.

**“ACTO DE MOLESTIA. EL OFICIO DE OBSERVACIONES EMITIDO POR LA AUTORIDAD FISCAL EN USO DE LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN LO CONSTITUYE.** El oficio de observaciones notificado constituye, un acto de molestia que incide en la esfera jurídica del causante a quien va dirigido, pues lo obliga a conducirse en forma determinada en defensa de sus intereses, como se desprende de lo preceptuado en el segundo párrafo del artículo 51 del Código Fiscal de la Federación, **conforme al cual se tendrán por aceptados los hechos u omisiones**, contra los que el contribuyente o responsable solidario no se inconforme y **respecto de aquellos sobre los que no ofrezca pruebas para desvirtuarlos**, en términos del artículo 54 del mencionado código, de donde se concluye que el causante a fin de defenderse en forma adecuada de la resolución a la que dicho oficio de observaciones trasciende, debe conocer los motivos y fundamentos legales en que se apoyan las observaciones, para confrontarlas con las normas aplicables y estar así, en posibilidad de defenderse adecuadamente, pues de otra forma se vería vulnerado el artículo 16 constitucional.” Época: Octava Época. Registro: 206485. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: **Jurisprudencia.** Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo V, Primera Parte, Enero-Junio de 1990. Materia(s): Administrativa. Tesis: 2a./J. 15 III/90. Página: 145.

Por lo tanto, resultan **INFUNDADOS** los agravios **PRIMERO, SEGUNDO y TERCERO INCISO B)** del escrito de apelación.

Ahora bien, en el agravio **TERCERO** la apelante se inconforma que del agravio segundo de su escrito inicial de demanda se planteó que el crédito fiscal estaba indebidamente fundado y motivado porque no se consignaron todos los datos que tomó en cuenta la

autoridad para determinar la base del impuesto sobre nóminas, ya que no se precisó la integración analítica de los montos globales mensuales que se tomaron en cuenta, ni los nombres de los trabajadores a los que se les efectuó el pago del salario. [Véase a foja 015 del expediente de apelación]

En la sentencia que se apela, la Sala de origen considero fundada y motivada la determinación del crédito fiscal, debido a que, si se encuentran contenidos en dicho documento el desglose de los conceptos, períodos y montos, así como la debida justificación para fincar el crédito fiscal por omisiones al impuesto sobre nóminas, [Véase a foja 128 de autos del Tomo II del expediente principal], siendo innecesaria su transcripción, debido a que la misma apelante en su recurso plasma lo resuelto por la Sala a quo.

Al respecto cabe precisar que de la resolución impugnada en el juicio principal como lo es la determinación del crédito fiscal con Número de oficio AFG-\*\*\*\*\* del apartado denominado I. "IMPUESTO SOBRE NÓMINA" inciso "B.- DETERMINACIÓN DE LAS EROGACIONES POR CONCEPTO DE LAS REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO", se desprende lo siguiente para cada uno de los ejercicios fiscales revisados:

"RESULTADO DE LA REVISIÓN

[...]

Las erogaciones por remuneraciones al trabajo personal subordinado determinados por Sueldos y Salarios, Costo de Operación en cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Sueldos y Salarios Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Prima Dominical Costo de Operación por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Prima Dominical Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Vacaciones Costo de Operación por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Vacaciones

Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Costo de Operación Prima Vacacional \$ \*\*\*\*\*, Prima Vacacional Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Aguinaldos Costo de Operación por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Aguinaldos Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, y Gratificaciones por la cantidad de \$ \*\*\*\*\* se conocieron en base a registros contables denominados "Mayores y Auxiliares por los meses de Enero, Febrero, Marzo, Abril, Mayo, Junio, Julio, Agosto, Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 2012", los cuales fueron exhibidos y proporcionados por la C. \*\*\*\*\* en su carácter de Representante Legal de la contribuyente revisada \*\*\*\*\*, los cuales se encuentran contenidos en 22 (VEINTIDÓS) fojas útiles por una sola cara, foliadas en forma económica con los números del 01 al 22, por el personal revisor, y de los cuales se entregó copia fotostática que reproducen fielmente a las originales, debidamente certificadas por el C. L.A.F. YANKO HIRAM MENDOZA SALCIDO Administrador Local de Fiscalización de Monclova, de la Administración Central de Fiscalización de la Administración General Tributaria de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila de Zaragoza, a la C. \*\*\*\*\*, en su carácter de tercero compareciente y Secretaría de la contribuyente revisada, mediante Oficio de Observaciones número \*\*\*\*\*, de fecha 11 de Abril de 2016. [Véase a foja 316 de autos del Tomo I del expediente principal]

Tal como lo señaló la Sala de origen tanto en el oficio de observaciones como en la determinación del crédito, si se señalaron los montos, períodos, conceptos, total de percepciones, así como, los registros que sirvieron de base para su cálculo, como lo fueron los registros contables "Mayores y Auxiliares", de los cuáles se advierte de la transcripción que antecede le fueron entregados en copia certificada a la apelante, sin que se inconformara al respecto o negara que dicho hecho no aconteció en la realidad, por lo tanto, es evidente que si fundó y motivo la

autoridad fiscal su determinación contrario a los esgrimido por la accionante en los principal, al señalar en la apelación que no se consignaron todos los datos que tomó en cuenta la autoridad para determinar la base del impuesto sobre nóminas, sin dejar de lado que lo concerniente al listado de nombres de trabajadores ya quedó resuelto en el estudio de los agravios que anteceden al presente.

Ahora bien, si lo que la demandante pretende con su agravio es que de cada uno de los meses de las cuentas correspondientes se plasmen las operaciones aritméticas, sería imponer una carga que no se encuentra establecida dentro de los ordenamientos jurídicos, la demandada cumple con fundamentar y motivar su actuar señalando el procedimiento utilizado, los elementos tomados en cuenta para arribar a dicha determinación, los ordenamientos legales que fundamenten su actuar y la información utilizada para liquidar el tributo, lo que aconteció en el juicio de mérito.

Así mismo cabe precisar, que, con los elementos expuestos por la propia demandada en el crédito fiscal, la accionante se encontraba en posibilidades de llevar a cabo el cálculo para comprobar que las cantidades expresadas por la autoridad sean correctas a través de su propia contabilidad o de las copias certificadas que le fueron entregadas junto al oficio de observaciones que no quedó desvirtuado como se señaló anteriormente quedando consentido.

A lo anterior resultan aplicables por analogía al caso concreto, en lo conducente, la tesis jurisprudencial y aislada número 2a./J. 52/2011 y I.7o.A.603 A de la Novena

Época, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación que a la letra citan:

**“RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL. REQUISITOS QUE DEBE CONTENER PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD EN RELACIÓN CON LOS RECARGOS.** Para que una liquidación, en el rubro de recargos, cumpla con la citada garantía, contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, **basta con que la autoridad fiscal invoque los preceptos legales aplicables y exponga detalladamente el procedimiento que siguió para determinar su cuantía, lo que implica que, además de pormenorizar la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables, detalle claramente las fuentes de las que obtuvo los datos necesarios para realizar tales operaciones**, esto es, la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación de los que obtuvieron los índices nacionales de precios al consumidor, así como la tasa de recargos que hubiese aplicado, a fin de que el contribuyente pueda conocer el procedimiento aritmético que siguió la autoridad para obtener el monto de recargos, de modo que constate su exactitud o inexactitud, **sin que sea necesario que la autoridad desarrolle las operaciones aritméticas correspondientes, pues éstas podrá elaborarlas el propio afectado en la medida en que dispondrá del procedimiento matemático seguido para su cálculo.**” Registro digital: 162301 Instancia: Segunda Sala Novena Época Materias(s): Administrativa, Constitucional Tesis: 2a./J. 52/2011 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIII, Abril de 2011, página 553 Tipo: Jurisprudencia [Lo resaltado es propio]

**“EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. PARA QUE EL MANDAMIENTO RELATIVO SE CONSIDERE DEBIDAMENTE FUNDADO Y MOTIVADO, LA AUTORIDAD NO ESTÁ CONSTREÑIDA A PRECISAR EN ÉL LAS OPERACIONES ARITMÉTICAS POR MEDIO DE LAS CUALES SE OBTUVO EL MONTO DEL ADEUDO TRIBUTARIO.** Conforme al artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito emitido por autoridad competente, en el cual funde y motive la causa legal del procedimiento. Por su parte, el numeral 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación dispone que los actos administrativos cuya notificación sea necesaria, deben estar fundados y motivados, además de expresar el objeto o propósito correspondiente. En ese orden de ideas, para satisfacer esa obligación en el mandamiento de ejecución en materia fiscal, basta la cita de los datos

siguientes: a) número de crédito; b) resolución determinante; c) fecha de su emisión; d) autoridad que la dictó; e) fecha de su notificación; y, f) conceptos que integran la obligación requerida. Lo anterior se justifica si se toma en cuenta que con esa información el contribuyente conoce con exactitud los antecedentes de la indicada actuación, razón por la cual, **la autoridad no está constreñida a precisar en el referido mandamiento las operaciones aritméticas por medio de las cuales obtuvo el monto del adeudo tributario**, por ser ese extremo materia de la resolución que lo determinó, impugnable a través de los medios de defensa conducentes." Registro digital: 168142 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: I.7o.A.603 A Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Enero de 2009, página 2691 Tipo: Aislada [Lo resaltado es propio]

Es en este sentido que el agravio **TERCERO** resulta **INFUNDADO** por los razonamientos expuestos en la presente consideración.

Ahora bien, por lo que hace a los argumentos expresados en el agravio **TERCERO apartado A)** resulta **INOPERANTE** su estudio debido a que es una transcripción casi textual de su agravio **SEGUNDO** del escrito inicial de demanda, lo cual puede corroborarse de las **fojas 007 vuelta a 010 de autos del Tomo I del expediente principal, en relación con las fojas 017 vuelta a 021 del expediente del recurso de apelación**, si bien ciertos párrafos se agregan o varían en una palabra, no controvierte frontalmente los argumentos expresados en la sentencia apelada, solamente realiza repeticiones de los agravios que ya fueron analizados en la sentencia.

En virtud de lo anterior, es necesario también señalar que existen párrafos del propio agravio declarado inoperante que son transcripción de otros agravios del mismo escrito de demanda como puede advertirse de la siguiente manera:

#### **Escrito de demanda**

### **Agravio Séptimo**

*“Resulta procedente que se deje sin efectos el acto impugnado, en razón de que, al omitir circunstanciar adecuada y pormenorizadamente la resolución, se impide a la contribuyente actora desvirtuar esa determinación en particular, pues debió precisar con todo detalle:*

- a) Que erogaciones tomó en cuenta;*
- b) Las fechas y las cantidades pagadas resultado del objeto del impuesto, es decir por concepto de salarios por la prestación de un servicio personal subordinado,*
- c) Los nombres de las personas a quienes se le pagaron dichas cantidades,*
- d) La forma en que fueron pagadas, si se hicieron en efectivo o en documentos;*
- e) Si se trataba de documentos nominativos o al portador, quién suscribió esos documentos, etc..*

*[...]*

*Se invoca como **hecho notorio** la ejecutoria de fecha nueve de noviembre de dos mil cinco emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que resolvió el amparo en revisión 1492/2005, misma que resulta aplicable, ya que aborda el estudio del sistema de “flujo de efectivo” imperante en la mecánica del mencionado gravamen, lo que evidencia la falta de circunstanciación del oficio de observaciones y la falta de motivación de la resolución impugnada” [Véase a foja 027 de autos del Tomo I del expediente principal]*

### **Recurso de apelación**

**Agravio Tercero apartado A.- “La resolución impugnada sí se encuentra indebidamente fundada y motivada en cuanto al fondo del asunto”**

*“En este tenor, lo que conforme a derecho correspondía era que la sala responsable declarara la nulidad del acto impugnado, **en razón de que al omitir circunstanciar adecuada y pormenorizadamente la resolución, se impide a la contribuyente actora desvirtuar esa determinación en particular, pues debió precisar con todo detalle:***

- f) Que erogaciones tomó en cuenta;*
- g) Las fechas y las cantidades pagadas resultado del objeto del impuesto, es decir por concepto de salarios por la prestación de un servicio personal subordinado,*
- h) Los nombres de las personas a quienes se le pagaron dichas cantidades,*

- i) **La forma en que fueron pagadas, si se hicieron en efectivo o en documentos;**
- j) **Si se trataba de documentos nominativos o al portador, quién suscribió esos documentos, etc..**

[...]

**Se invoca como hecho notorio la ejecutoria de fecha nueve de noviembre de dos mil cinco emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que resolvió el amparo en revisión 1492/2005, misma que resulta aplicable, ya que aborda el estudio de la causación del impuesto al valor agregado y el sistema de “flujo de efectivo” imperante en la mecánica del mencionado gravamen, lo que evidencia la indebida motivación de la resolución impugnada, ya que el impuesto sobre nómina también se causa respecto al “flujo” o erogación, por lo que debe detallarse de manera precisa como se advirtió que el contribuyente efectuó erogaciones que son sujetas al pago de contribuciones”** [Véase a foja 021 del expediente del recurso de apelación]

Por lo tanto, al no controvertir frontalmente las consideraciones de la Sala de origen respecto a este apartado, resulta **INOPERANTE** por ser reiterativo del escrito de demanda.

A lo anterior resulta aplicables las jurisprudencias número 1a./J. 81/2002, II.2o.C. J/11, II.3o. J/22 y I.3o.A. J/1 de la Octava, Novena y Décima Época, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación que a la letra citan:

**“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.** El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que

reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse." Registro digital: 185425 Instancia: Primera Sala Novena Época Materias(s): Común Tesis: 1a./J. 81/2002 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVI, Diciembre de 2002, página 61 Tipo: Jurisprudencia

**CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. RESULTAN INOPERANTES SI SON UNA REPETICIÓN DE LOS AGRAVIOS EN LA APELACIÓN.**

Si los conceptos de violación son una reiteración, casi literal de los agravios invocados por el hoy quejoso en el recurso de apelación ante la Sala responsable, ya que sólo difieren en el señalamiento del órgano que emitió la sentencia, pues en los agravios se habla del Juez de primer grado o Juez a quo y en los conceptos de violación de los Magistrados o de la Sala o autoridad ad quem; entonces, debe concluirse que los denominados conceptos de violación son inoperantes por no combatir las consideraciones de la responsable al resolver tal recurso, que es el objetivo de los conceptos de violación en el amparo directo civil. Registro digital: 192315 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Común Tesis: II.2o.C. J/11 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XI, Marzo de 2000, página 845 Tipo: Jurisprudencia

**CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, INOPERANTES SI NO ATACAN LOS FUNDAMENTOS DEL FALLO RECLAMADO.**

Son inoperantes los razonamientos expresados como conceptos de violación, si no atacan debidamente las consideraciones de la sentencia reclamada, puesto que al no estar facultados los tribunales de amparo a suplir la deficiencia de la queja, con excepción de los casos permitidos por la ley de la materia, no se puede analizar oficiosamente la inconstitucionalidad de la resolución combatida. Registro digital: 218734 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Octava Época Materias(s): Civil Tesis: II.3o. J/22 Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Núm. 56, Agosto de 1992, página 48 Tipo: Jurisprudencia

**"AGRAVIOS EN LA REVISIÓN FISCAL. SON INOPERANTES SI ÚNICAMENTE CONSTITUYEN UNA REITERACIÓN DE ARGUMENTOS VERTIDOS EN LA CONTESTACIÓN DE DEMANDA, SIN CONTROVERTIRSE LAS CONSIDERACIONES CONFORME A LAS CUALES ESTOS SE HAYAN DECLARADO INFUNDADOS.** El principio de estricto derecho que impera en tratándose de revisiones fiscales obliga a que la parte inconforme con una determinada resolución demuestre

la ilegalidad de ésta, so pena de que sea confirmada en su perjuicio, consecuentemente, si la autoridad recurrente formula sus conceptos de agravio mediante una simple reiteración de las razones que defienden el acto impugnado, expuestas al contestar la demanda, pero sin controvertir las consideraciones a cuya luz esas razones ya resultaron infundadas para la Sala emisora de la sentencia recurrida, entonces ésta debe confirmarse al encontrarse legalmente subsistentes los fundamentos que le sirven de apoyo, tornándose en inoperantes los conceptos de agravio.” Registro digital: 204708 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: I.3o.A. J/1 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo II, Agosto de 1995, página 295 Tipo: Jurisprudencia

En consecuencia, el agravio **TERCERO** de la apelante resulta **INFUNDADO** por una parte e **INOPERANTE** por otra, por los razonamientos ya vertidos en la presente consideración.

Por lo que hace a los agravios **CUARTO, QUINTO** y **SEXTO**, se estudiarán de manera conjunta por versar sobre la violación a los principios de exhaustividad y congruencia de las sentencias.

Al respecto, resulta necesario citar algunos criterios sobre el principio de exhaustividad y congruencia para un mejor entendimiento del asunto que se resuelve, los cuales se citan a continuación:

**“GARANTÍA DE DEFENSA Y PRINCIPIO DE EXHAUSTIVIDAD Y CONGRUENCIA. ALCANCES.** La garantía de defensa y el principio de exhaustividad y congruencia de los fallos que consagra el artículo 17 constitucional, no deben llegar al extremo de permitir al impetrante plantear una serie de argumentos tendentes a contar con un abanico de posibilidades para ver cuál de ellos le prospera, a pesar de que muchos entrañen puntos definidos plenamente, mientras que, por otro lado, el propio numeral 17 exige de los tribunales una administración de justicia pronta y expedita, propósito que se ve afectado con reclamos como el comentado, pues en aras de atender todas las proposiciones, deben dictarse resoluciones en simetría longitudinal a la de las promociones de las partes, en demérito del estudio y reflexión de otros asuntos donde los planteamientos verdaderamente exigen la máxima

atención y acuciosidad judicial para su correcta decisión. Así pues, debe establecerse que el alcance de la garantía de defensa en relación con el principio de exhaustividad y congruencia, no llega al extremo de obligar a los órganos jurisdiccionales a referirse expresamente en sus fallos, renglón a renglón, punto a punto, a todos los cuestionamientos, aunque para decidir deba obviamente estudiarse en su integridad el problema, sino a atender todos aquellos que revelen una defensa concreta con ánimo de demostrar la razón que asiste, pero no, se reitera, a los diversos argumentos que más que demostrar defensa alguna, revela la reiteración de ideas ya expresadas.” Registro digital: 187528 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Común Tesis: VI.3o.A. J/13 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XV, Marzo de 2002, página 1187 Tipo: Jurisprudencia

**“ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. CUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS DE EXHAUSTIVIDAD Y CONGRUENCIA CORRELATIVOS A ESE DERECHO PÚBLICO SUBJETIVO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** La administración de justicia que como derecho público subjetivo establece el artículo 17 constitucional, se ve cada vez más distante por los siguientes motivos: A.

El gran cúmulo de asuntos que día con día ingresan para su resolución a los tribunales del Poder Judicial de la Federación; B. Los extensos planteamientos que formulan las partes, apoyadas por la modernidad de las computadoras, que si bien han venido a representar herramientas valiosas de trabajo, generan el inconveniente de que esa facilidad se utilice para prolongar textos que abultan tales planteamientos, y que deben atenderse ya sin facilidad, pues con las transcripciones que el estilo de las sentencias exige, y con la dificultad que implica dar respuesta a esa extensa diversidad de alegaciones, se provoca que también los fallos se tornen extensos; C. La tendencia a convertir las resoluciones judiciales en tratados teóricos de derecho, olvidando que la academia (la teoría) corresponde a las universidades, mientras que la función propia de los órganos del Estado encargados de la administración de justicia es precisamente esa, la de administrar justicia, donde la técnica debe estar al servicio de ésta; D. La exigencia de que se trate de manera expresa absolutamente todos los tópicos plasmados por las partes, renglón a renglón, punto a punto, a pesar de que muchos de ellos no revelen una seria intención de defensa, sino abrir un abanico de posibilidades para ver cuál prospera, con el grave riesgo para el juzgador de incurrir en alguna omisión que potencialmente puede generar la

promoción de queja administrativa ante el Consejo de la Judicatura Federal, cuya rendición de informe y atención genera a su vez más carga de trabajo y consumo de tiempo, factor fatal que se vuelve en contra. Por lo tanto, las partes en sus planteamientos y los tribunales en sus sentencias deben dar las pautas para buscar el valor justicia, es decir, no debe caerse en el extremo de que absolutamente todo quede escrito, sin mayor esfuerzo del intelecto para llegar al punto final, pues como lo apuntó el ilustre Barón de Montesquieu, no se trata de hacer leer sino de hacer pensar [recurrir a la "retórica" en su sentido fino (argumentar para justificar y convencer) y no peyorativo (hablar por hablar o escribir por escribir)], lo que implica entonces, que los fallos deben dictarse para resolver litigios, hacer justicia, atender los planteamientos serios de las partes, razonar para justificar y convencer, y para hacer pensar, no para hacer leer, de manera que agotando esos extremos, pueda afirmarse que se cumplen a cabalidad los principios de exhaustividad y congruencia correlativos a la satisfacción del servicio público de administración de justicia." Registro digital: 178560 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Común Tesis: VIII.4o.16 K Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXI, Mayo de 2005, página 1397 Tipo: Aislada

**“PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONFORME AL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 50 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, LA SALA DEL CONOCIMIENTO, AL EMITIR SU SENTENCIA, DEBE EXAMINAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LAS PARTES, CON LAS SALVEDADES CORRESPONDIENTES.** El precepto citado dispone, en lo conducente, que las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor, y que las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación. De modo que en seguimiento del artículo 351 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria conforme al artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el sentido de que las sentencias dictadas por los órganos jurisdiccionales deben examinar y solucionar todas las cuestiones controvertidas que sean necesarias para emitir la decisión, se concluye que conforme al tercer párrafo del artículo 50 de este último ordenamiento, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al emitir las sentencias que correspondan, deben considerar todas las causas de nulidad propuestas en la demanda y su ampliación, así como todas las razones hechas valer por las autoridades en la contestación y, en su caso, en la

*contestación a la ampliación de aquella y, en general, las formuladas por todas las partes, con el fin de cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad que prevé el referido numeral, así como garantizar a los gobernados una tutela congruente, completa y eficaz de sus derechos, con las salvedades que la propia Sala pueda advertir, por ejemplo, cuando se estimen fundados los argumentos de la parte actora que conduzcan a la determinación de una nulidad lisa y llana de la resolución combatida o, en general, cuando no pueda invalidarse un acto legalmente destruido, así como en aquellos casos en que la Sala considere innecesario el estudio de los argumentos de las partes, supuesto este último en que aquella quedará obligada a razonar por qué ya no tendrá lugar el examen del resto de la argumentación de las partes.” Registro digital: 2013081 Instancia: Segunda Sala Décima Época Materias(s): Administrativa Tesis: 2a./J. 163/2016 (10a.) Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 36, Noviembre de 2016, Tomo II, página 1482 Tipo: Jurisprudencia*

De conformidad con los anteriores criterios transcritos, resulta evidente que, para cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad, los órganos jurisdiccionales deben dar respuesta a lo efectivamente planteado de manera integral, sin que sea necesario que se de respuesta renglón por renglón de lo argumentado por las partes, basta con que se de respuesta a la parte total de la acción o defensa.

En el escrito inicial de demanda la hoy apelante en su agravio vigésimo, señaló de manera textual lo siguiente: *“La autoridad fundó su actuar en el artículo 53 fracción II del Código Fiscal para el Estado de Coahuila para determinar presuntivamente las erogaciones afectas al impuesto sobre nóminas, disposición la cual establece que se podrá calcular las erogaciones efectuadas por los contribuyentes tomando como base los datos contenidos en las declaraciones correspondientes a cualquier contribución; **se niega en forma lisa y llana** que la*

*autoridad hubiera efectuado diversos requerimientos de información y documentación, cuyo supuesto incumplimiento motivó la determinación presuntiva."*  
[Véase a foja 083, vuelta del Tomo I del expediente principal]

Si bien es fundado el argumento en el que la Sala de origen en su sentencia no se pronunció sobre la negativa lisa y llana hecha por la demandante, resulta insuficiente para revocar la resolución apelada, dado que la negativa lisa y llana no puede versar sobre hechos o actos de terceros, sino que dichos hechos se pueden ignorar por no ser propios, más no negarse porque al hacer esta negación implica una afirmación.

Es decir, de lo anterior, la apelante niega lisa y llanamente que la autoridad fiscal hubiera efectuado diversos requerimientos de información y documentación a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es decir niega el hecho de solicitud de información, pero afirma que la autoridad fiscal no llevó a cabo requerimientos, lo cual debió ser probado ya sea porque solicitó algún informe o solicitud o de que manera corroboró que la autoridad no efectuó requerimientos.

El artículo 395 del Código Procesal Civil para el Estado de Coahuila de Zaragoza<sup>8</sup>, señala que cuando se conteste la demanda se referirá a todas aquellas pretensiones y

---

**<sup>8</sup> ARTÍCULO 395. Contestación de la demanda.**

El demandado formulará la contestación a la demanda en los siguientes términos: [...]

**IV.** Se referirá a las pretensiones y a cada uno de los hechos aducidos por el actor en su demanda, admitiéndolos o negándolos, y expresando los que ignore por no ser propios. Cuando el demandado aduzca hechos incompatibles con los referidos por el actor, se tendrá como negativa de estos últimos. El silencio y las evasivas harán que se tengan por admitidos los hechos sobre los que no se suscitó controversia.

hechos que se señalan en la demanda admitiéndolos, negándolos o señalando los que no son propios, visto este artículo a *contrario sensu* por lo que hace a las partes, el actor tampoco puede negar hechos que no le son propios, que no le fueron dirigidos o dentro de los cuáles no existe una participación directa, a menos que cuente con los medios de convicción idóneos por los cuáles demuestre de manera indirecta que así le constan.

Esto es así, debido a que el artículo 67 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza<sup>9</sup> no puede ser utilizado de manera irrestricta con la única finalidad de revertir la carga de la prueba debido a que en todo momento las partes deben conducirse con lealtad y probidad de conformidad con el primer párrafo del artículo 12 del Código Procesal Civil para el Estado de Coahuila de Zaragoza<sup>10</sup>.

Es en este orden de ideas, que se le resta valor a la negativa lisa y llana de la apelante sobre el requerimiento de información de la autoridad fiscal local a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en virtud de que su negativa engloba una afirmación, por lo tanto, no se reviste la carga de la prueba.

---

<sup>9</sup> **ARTÍCULO 67.-** Los actos y resoluciones de las autoridades se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho

<sup>10</sup> **ARTÍCULO 12.** Principio de lealtad y probidad en el proceso. Las partes, sus representantes o asistentes y, en general, todos los participantes del proceso deberán actuar de tal modo que éste sea un medio digno, justo, eficiente y transparente, para la solución adecuada de los conflictos; por tanto, ajustarán su conducta al respeto que deben a la autoridad judicial y al que se deben entre sí y se conducirán en todo momento con lealtad y probidad.

De la misma manera la apelante en su recurso de apelación señala lo siguiente:

*“La negativa de la actora respecto a la existencia de los hechos que dijo haber advertido la autoridad, no puede ser simple ni encerrar la afirmación de otro hecho, porque en este caso la autoridad es quien afirmó haber encontrado irregularidades en la situación fiscal del contribuyente, y si el actor niega en forma lisa y llana la existencia de dichas irregularidades, corresponde a la autoridad la carga de probar su existencia” [Véase a foja 027 del expediente del recurso de apelación”*

En la especie, es dable precisar nuevamente que las observaciones detectadas no fueron corregidas ni desvirtuadas en el momento procesal oportuno, y las irregularidades determinadas en el crédito fiscal, a la demandante en lo principal no le correspondía negarlas, sino desvirtuarlas con la propia contabilidad con la que cuenta la persona moral apelante, ya que las irregularidades que fueron plasmadas en ambos actos de autoridad (oficio de observaciones y determinación del crédito fiscal) con respecto a su propia contabilidad, no son actos que no existieran o se ignoraran, sino que existen en la realidad jurídica que deben ser combatidos frontalmente con los argumentos y medios de defensa que logren desvirtuar dichas irregularidades y no solamente de manera genérica negar su existencia, sino desvirtuar la existencia de lo resuelto por la autoridad fiscal.

La apelante en su escrito de informidad cita algunos criterios como los que llevan por rubro:

*“CRÉDITO FISCAL. CUANDO EL ACTOR NIEGA LISA Y LLANAMENTE SU ORIGEN Y NOTIFICACIÓN CORRESPONDE A LA AUTORIDAD DEMANDADA LA CARGA DE LA PRUEBA”*

*“CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA FEDERAL. EL QUE SE APOYA EN LA NEGATIVA LISA Y LLANA DE LA EXISTENCIA DE TRABAJADORES DURANTE EL TIEMPO POR EL QUE SE DETERMINÓ UN CRÉDITO FISCAL, ES DE ESTUDIO PREFERENTE CON RELACIÓN AL OTRO, CONSISTENTE EN LA*

*FALTA DE MOTIVACIÓN DEL ACTO IMPUGNADO POR NO PRECISAR EL NOMBRE DE LOS TRABAJADORES DE LA SOCIEDAD COOPERATIVA”*

Ambos criterios no le son aplicables al caso concreto, si bien el primero de ellos habla de la carga de la prueba como quedo señalado líneas atrás en la presente resolución, sin ser reiterativos, en el caso concreto la apelante si conoce el origen del crédito y su notificación, debido a que se impuso sobre la determinación del crédito fiscal y no presentó argumento alguno tendiente a controvertir la diligencia de notificación de dicha resolución determinante, y por lo que hace al segundo de ellos tampoco resulta aplicable porque se trata de créditos emitidos por el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores por la omisión de pagos al fondo nacional de la vivienda, lo que no acontece en el caso que nos ocupa. Por lo tanto, no tienen aplicación para lo que se resolvió tanto en el juicio contencioso administrativo como en el presente recurso de apelación.

La misma suerte contiene la negativa lisa y llana sobre la existencia de las declaraciones que fueron consultadas por la autoridad fiscal local en la base de datos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la supuesta omisión de certificar documentos por parte del ente fiscal federal proporcionados a la autoridad demandada en lo principal, expresando lo siguiente en su recurso de apelación:

*“Así las cosas, el crédito fiscal impugnado se encuentra indebidamente determinado en cuanto al fondo del asunto, toda vez que dicha determinación encuentra sustento en la información y/o documentación que supuestamente proporcionó el IMSS, misma que no cumple con los requisitos*

*previstos por el artículo 58 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza; negándose en forma lisa y llana que la autoridad tuviera en su poder la supuesta información y/o documentación que dijo haber recabado, así como también se niega en forma lisa y llana la existencia de las supuestas declaraciones contenidas en el sistema integral de programación, de las cuales se tomaron los supuestos datos para determinar la base del impuesto sobre nóminas” [Véase a foja 020 de autos del Tomo I del expediente principal]*

*“Se negó en forma lisa y llana que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hubiera certificado la documentación proporcionada a la autoridad fiscalizadora, consistente en las declaraciones que fueron requeridas por la misma, por lo cual existe razón suficiente para que se declare la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas, porque no existe certeza de que la referida información en efecto corresponda a mi representada” [Véase a foja 035 del expediente de recurso de reclamación]*

Conforme a lo también analizado anteriormente, la negativa de la apelante encierra una afirmación, ya que asevera que no existen las declaraciones que sirvieron de base para la determinación del crédito fiscal en la base de datos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que no están certificadas por el ente fiscal federal.

En el caso de mérito, resulta hacer algunas precisiones que permitirán conocer con mayor claridad la inconformidad de la apelante.

Del oficio determinante del crédito fiscal en el oficio AFG-\*\*\*\*\* de fecha seis de junio de dos mil dieciséis, la autoridad fiscal señaló en su apartado de CONSULTA A LA BASE DE DATOS, que con motivo de la revisión efectuada a la moral apelante se consultó la base de datos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con el OBJETO de conocer si fueron presentadas las declaraciones

mensuales de los meses de enero a diciembre de los ejercicios fiscales revisados correspondiente a los años dos mil doce, dos mil trece y dos mil catorce, así como fundamentando y motivando su actuar, es decir la consulta a la base de datos del ente fiscal federal, con la finalidad esto último de cumplir con la obligación del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo cual quedó advertido en la sentencia de origen que se encuentra apegado a derecho, mismo que no fue controvertido en el presente recurso de apelación.

En este tenor la autoridad fiscal local expresó lo siguiente tanto en el oficio de observaciones como en la determinación del crédito fiscal:

*“La consulta a la base de datos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que con motivo de la revisión que se realiza a la contribuyente \*\*\*\*\* , se lleva a cabo con el objeto de conocer si fueron presentadas las declaraciones mensuales por los meses de Enero, Febrero, Marzo, Abril, Mayo, Junio, Agosto, Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 2012; de Enero, Febrero, Marzo, Abril, Mayo, Junio, Agosto, Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 2013; y de Enero, Febrero, Marzo, Abril, Mayo, Junio, Agosto, Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 2014 (...) [Véase a foja 311 de autos del Tomo I del expediente principal]*

Así mismo, de la contestación de la demanda las autoridades demandadas señalaron que la consulta solamente se hizo para conocer si la contribuyente había presentado declaraciones mensuales en esos períodos sujetos a revisión, debido a esa colaboración entre entes fiscales de proporcionarse información recíproca que obra en las bases de datos de cada una, argumento que no fue combatido por la apelante en ampliación de demanda, sino que afirma de manera genérica sin medios de

convicción idóneos que esas declaraciones que afirma que no existen y que no están certificadas son las que sirvieron de base para la determinación del crédito fiscal.

Es entonces, que la apelante partió de una premisa falsa, ya que de la misma resolución impugnada en lo principal como lo fue la determinación del crédito fiscal se desprende que lo que sirvió de base para la liquidación del tributo fueron: los registros contables, cédulas de papeles de trabajo, documentación comprobatoria de la persona moral apelante y mayores y auxiliares, expresando textualmente lo siguiente:

**“RESULTADO DE LA REVISIÓN**

*De la revisión practicada a los registros contables, cédulas de papeles de trabajo y documentación comprobatoria, de la contribuyente revisada \*\*\*\*\*, por los meses de Enero, Febrero, Marzo, Abril, Mayo, Junio, Julio, Agosto, Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 2012, proporcionados por el C. \*\*\*\*\*, en su carácter de Representante Legal de la contribuyente \*\*\*\*\*, mediante escrito de fecha 30 de Diciembre de 2015, recibido en el día 07 de Enero de 2016 por la Administración Fiscal General, Administración Central de Fiscalización de la Administración Local de Fiscalización Monclova, se conoció que la contribuyente revisada realizó (sic) y registro (sic) erogaciones gravables para efectos del Impuesto Sobre Nóminas por concepto de Remuneraciones al trabajo personal subordinado pagadas a sus trabajadores por los meses de Enero, Febrero, Marzo, Abril, Mayo, Junio, Julio, Agosto, Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 2012, sujetos a revisión por un importe de \$ \*\*\*\*\* (...)*

*Las erogaciones por remuneraciones al trabajo personal subordinado determinados por Sueldos y Salarios, Costo de Operación en cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Sueldos y Salarios Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Prima Dominical Costo de Operación por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Prima Dominical Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Vacaciones Costo de Operación por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Vacaciones Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Costo de*

Operación Prima Vacacional \$ \*\*\*\*\*, Prima Vacacional Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Aguinaldos Costo de Operación por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, Aguinaldos Administración por la cantidad de \$ \*\*\*\*\*, y Gratificaciones por la cantidad de \$ \*\*\*\*\* se conocieron en base a registros contables denominados "Mayores y Auxiliares por los meses de Enero, Febrero, Marzo, Abril, Mayo, Junio, Julio, Agosto, Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 2012", los cuales fueron exhibidos y proporcionados por la C. \*\*\*\*\* en su carácter de Representante Legal de la contribuyente revisada \*\*\*\*\*, los cuales se encuentran contenidos en 22 (VEINTIDÓS) fojas útiles por una sola cara, foliadas en forma económica con los números del 01 al 22, por el personal revisor, y de los cuales se entregó copia fotostática que reproducen fielmente a las originales, debidamente certificadas por el C. L.A.F. YANKO HIRAM MENDOZA SALCIDO Administrador Local de Fiscalización de Monclova, de la Administración Central de Fiscalización de la Administración General Tributaria de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila de Zaragoza, a la C. \*\*\*\*\*, en su carácter de tercero compareciente y Secretaría de la contribuyente revisada, mediante Oficio de Observaciones número \*\*\*\*\*, de fecha 11 de Abril de 2016. [Véase a fojas 314 a 316 de autos del Tomo I del expediente principal]

De lo anterior, se desprende que contrario a lo argumentado por la apelante, sobre lo que sirvió de base para la determinación del tributo no fueron las declaraciones consultadas en la base de datos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino la documentación que fue aportada por la propia apelante para cada uno de los ejercicios fiscales como se puede desprender de la resolución impugnada en lo principal.

Resultando aplicable por analogía la tesis jurisprudencial y aislada número: VI.2o. J/65 y I.11o.C.101 C

de la Novena y Décima Época, respectivamente, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación que a la letra cita:

**“SALARIO, MONTO DEL. CARGA DE LA PRUEBA.** La negativa de un patrón en cuanto al monto del salario que un trabajador señala, lleva implícita la afirmación de que es otra la cuantía de dicho salario y, por lo mismo, corresponde al patrón acreditar el monto exacto de las percepciones del trabajador por ese concepto.” Registro digital: 201618 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Laboral Tesis: VI.2o. J/65 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo IV, Agosto de 1996, página 583 Tipo: Jurisprudencia

**“FACTURAS. SI SE ARGUMENTA QUE LAS EXHIBIDAS NO CONTIENEN EL SELLO RECEPTOR QUE SE ESTILA, LA OBJETANTE DEBE ASUMIR LA CARGA PROBATORIA DE DEMOSTRAR CUÁL O CUÁLES SON LOS SELLOS QUE EN FORMA HABITUAL O EXCLUSIVA EMPLEA EN LAS OPERACIONES MERCANTILES QUE LLEVA A CABO COMO SIGNO DE ACEPTACIÓN.** En la jurisprudencia 1a./J. 89/2011, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIV, septiembre de 2011, página 463, de rubro: "FACTURAS. VALOR PROBATORIO ENTRE QUIEN LAS EXPIDIÓ Y QUIEN ADQUIRIÓ LOS BIENES O SERVICIOS.", la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que la factura hace prueba legal cuando no es objetada, pero la mera refutación produce que su contenido no sea suficiente para acreditar la relación comercial, por lo que en ese supuesto corresponde a cada parte probar los hechos de sus pretensiones. Por otra parte, en la diversa jurisprudencia 1a./J. 53/2007, publicada en el mismo medio de difusión y Época, Tomo XXVI, julio de 2007, página 217, de rubro: "TÍTULOS DE CRÉDITO. CORRESPONDE AL ACTOR LA CARGA DE LA PRUEBA RESPECTO A LA EXCEPCIÓN SOBRE LA CALIDAD JURÍDICA DE LA PERSONA QUE LOS FIRMA.", la Sala referida estableció que cuando se cuestiona la calidad jurídica de la persona que firma el documento, corresponde a la contraria demostrar que sí tenía facultades para ello; sin embargo, se considera que este criterio es inaplicable cuando se trata de facturas, pues allí se analiza el problema jurídico en relación con un título de crédito en donde su suscripción es de particular relevancia, pues atañe a la legitimación de la persona que lo suscribe y a la eficacia del propio título, lo cual no sucede en el caso del tráfico mercantil de mercancías en donde operan diversas reglas, pues en esas operaciones los usos mercantiles constituyen una fuente de derechos y obligaciones. Ahora bien, en términos del artículo 1195 del Código de Comercio, los hechos negativos están exentos de prueba, excepto cuando la negativa envuelva la

afirmación expresa de un hecho pues, entonces, no se trata de una negativa lisa y llana. En este contexto, si la demandada niega la recepción de las facturas objetadas, bajo la premisa de que no fueron firmadas por persona legalmente autorizada por ella, ni contienen los sellos que estila, esa negativa envuelve la afirmación expresa de un hecho que necesita ser demostrado al tenor del artículo citado. Por otra parte, con base en la premisa de que las obligaciones pueden asumirse por conducto de un factor, dependiente o encargado, por voluntad expresa del dueño o por actos que dan lugar a estimar que tácitamente han aceptado obligarse en los términos en que aquéllos lo hagan a nombre de éste, el comerciante que acostumbra llevar a cabo sus operaciones de compra y venta de mercancía por conducto de las personas a su cargo, no podría desconocer la obligación asumida en su nombre, bajo el argumento de que la persona que recibió la mercancía o el pago no estaba facultada para ello, de lo que se concluye que no es un uso mercantil que las operaciones cotidianas se lleven a cabo, exclusivamente, por conducto de representante legal. **Por tanto, si se argumenta que las facturas exhibidas no contienen el sello receptor que se estila, la objetante debe asumir la carga probatoria de demostrar cuál o cuáles son los sellos que en forma habitual o exclusiva emplea en las operaciones mercantiles que lleva a cabo como signo de aceptación, pues aunque formule dichos planteamientos de manera negativa, constituye en verdad la afirmación de hechos positivos que, por tanto, deben ser demostrados.** Registro digital: 2019182 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Décima Época Materias(s): Civil Tesis: I.11o.C.101 C (10a.) Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 63, Febrero de 2019, Tomo II, página 2991 Tipo: Aislada. [Lo resaltado es propio]

Es en este sentido que la consulta a la base de datos del ente fiscal federal lo cual quedó debidamente fundado y motivado en la sentencia de la Sala de origen y que no fue controvertido, en nada deviene un perjuicio a la apelante debido a que no desvirtuó con medios de convicción que lo sustentado por la autoridad tanto en el acto impugnado como en la contestación de la demanda, como lo es que solo fue consulta para el objeto de verificar si había hecho declaraciones o no, haya

incidido de manera directa en el monto liquidado del Impuesto Sobre Nóminas, aunado a que como se precisó y argumentó anteriormente, su negativa lleva implícita una afirmación, por lo tanto, la carga de la prueba no se revestía a la autoridad demandada en lo principal.

Lo mismo sucede para las copias que afirma no se encontraban certificadas que proporcionó el ente fiscal federal a la autoridad fiscalizadora, sin embargo, de la resolución impugnada no se desprende en la parte de hechos o consulta de la base de datos, que la autoridad fiscal local haya recibido documentación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino todo lo contrario afirmó en su contestación que son documentos que obran en poder de la propia Entidad, expresando lo siguiente:

*“Así las cosas, es de concluir que en el presente caso no aplica la obligación señalada por el segundo párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que no se actualiza el supuesto señalado en el mismo, que consiste en que cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, éstas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, toda vez que en el caso concreto lo que sucedió es que la Entidad motivó su resolución en hechos que constan en documentos que tiene en su poder la Entidad.” [Véase a foja 244 de autos del Tomo I del expediente principal]*

*“Dicho esto, se manifiesta de nueva cuenta que la información que se obtuvo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene como origen una base de datos que se tiene de manera conjunta con fundamento en el Convenio de Colaboración Administrativa e Materia Fiscal, que se celebró entre dicha Secretaría y el Gobierno del Estado de Coahuila, y solo se llevó a cabo dicha consulta para verificar si fueron presentadas por las declaracionews (sic) mensuales por los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014, por lo que las alegaciones de la parte actora son completamente INFUNDADAS para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada.” [Véase a foja 262 de autos del Tomo I del expediente principal]*

En relación con lo anterior, el dicho de la autoridad concuerda con lo asentado en la determinación del crédito fiscal, donde se señala que se le entregó a la demandante en lo principal copia certificada de sus registros contables proporcionados, no documentación de una autoridad fiscal diversa, como para afirmar que no se encontraban certificadas dichos registros, expresando lo siguiente:

“ (...) los cuales fueron exhibidos y proporcionados por la C. **\*\*\*\*\*** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente revisada **\*\*\*\*\***, los cuales se encuentran contenidos en 22 (VEINTIDÓS) fajas útiles por una sola cara, foliadas en forma económica con los números del 01 al 22, por el personal revisor, y de los cuales se entregó copia fotostática que reproducen fielmente a las originales, debidamente certificadas por el C. L.A.F. YANKO HIRAM MENDOZA SALCIDO Administrador Local de Fiscalización de Monclova, de la Administración Central de Fiscalización de la Administración General Tributaria de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila de Zaragoza, a la C. **\*\*\*\*\***, en su carácter de tercero compareciente y Secretaría de la contribuyente revisada, mediante Oficio de Observaciones número **\*\*\*\*\***, de fecha 11 de Abril de 2016.” [Véase a foja 316 de autos Tomo I del expediente principal]

En consecuencia, los agravios **CUARTO**, **QUINTO** y **SEXTO** de la apelante resultan **FUNDADOS** en cuanto al no pronunciamiento sobre las negativas lisas y llanas, pero **INSUFICIENTES** para revocar la sentencia apelada por los argumentos ya expresados en la presente consideración.

El agravio **SÉPTIMO** del recurso de apelación planteado por la inconforme se basa en que la información consignada en los papeles de trabajo es insuficiente para verificar la realización del hecho imponible del impuesto

sobre nóminas, porque no da fe de la transferencia pecuniaria que origina la obligación de pagar la contribución, además porque se negó lisa y llanamente que la autoridad hubiera revisado los estados de cuenta bancarios de la moral apelante.

El agravio planteado por la apelante resulta **INOPERANTE** por una parte e **INFUNDADO** por otra, por las mismas causas del agravio tercero apartado A del mismo escrito de inconformidad, ya que realiza una reproducción casi textual de su agravio TERCERO del escrito de demanda, sin controvertir de manera frontal lo argumentado por la Sala de origen, **esta reproducción se puede advertir del escrito de demanda de fojas 010 vuelta a 014 mismos que coinciden casi en su totalidad con el recurso de apelación vertido a fojas 036 a 040**, por lo tanto, es inconcuso que no se controvierten los argumentos de la sentencia apelada, sino solo se repiten las mismas consideraciones ya resueltas. Resultando aplicable las tesis jurisprudenciales que quedaron citadas líneas atrás y que llevan por rubro:

**“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.”**

**“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. RESULTAN INOPERANTES SI SON UNA REPETICIÓN DE LOS AGRAVIOS EN LA APELACIÓN.”**

**“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, INOPERANTES SI NO ATACAN LOS FUNDAMENTOS DEL FALLO RECLAMADO.”**

**“AGRAVIOS EN LA REVISIÓN FISCAL. SON INOPERANTES SI ÚNICAMENTE CONSTITUYEN UNA REITERACIÓN DE ARGUMENTOS VERTIDOS EN LA CONTESTACIÓN DE DEMANDA, SIN CONTROVERTIRSE LAS CONSIDERACIONES CONFORME A LAS CUALES ESTOS SE HAYAN DECLARADO INFUNDADOS.”**

Ahora bien, por lo que hace a la parte del agravio que varía y con el objetivo de no dejar en estado de indefensión a la apelante, se contesta el agravio en su parte que controvierte la sentencia recurrida.

La moral apelante señala que la autoridad señaló haber conocido que la contribuyente, hoy apelante, pagó remuneraciones por concepto de trabajo personal subordinado, derivado de la revisión efectuada a los papeles de trabajo, pero los cuáles resultan insuficientes para conocer, que efectivamente se hizo el pago por concepto de salario de los ejercicios fiscales revisados. Aunado a que no se revisaron los estados de cuenta bancarios de la contribuyente para verificar la materialización del hecho imponible.

En la sentencia apelada se puede advertir que la resolutora determinó fundado la determinación del crédito debido a que los papeles de trabajo fueron la propia información entregada por la accionante en lo principal, lo que quedó debidamente demostrada a través del oficio de observaciones y determinación del crédito fiscal que no fueron desvirtuados, de ahí que los papeles de trabajo tienen plena eficacia para los datos en ella consignados, si con eso la autoridad advierte los elementos suficientes para determinar una contribución así lo hará, pero en el caso de mérito ya quedó en varias ocasiones transcrito que no solo se utilizaron los papeles de trabajo para arribar a su conclusión, sino más documentos y elementos que fueron tomados en cuenta para la determinación del crédito, como lo fue el registro contable mayores y auxiliares.

Es entonces, que de manera integral se analizó la información de la apelante para determinar si situación fiscal, dado que los papeles de trabajo forman parte de la obligación de los contribuyentes para acreditar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, además de su contabilidad de conformidad con los artículos 29 fracción I y 45 primer párrafo del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza<sup>11</sup>, resultando aplicable de la misma manera la tesis aislada número I.4o.A.539 A de la Novena Época publicada en el Semanario Judicial de la Federación, que a la letra cita:

**“VALOR AGREGADO. LOS PAPELES DE TRABAJO COMO ELEMENTOS DE LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE, ADMINICULADOS CON LA DECLARACIÓN DE IMPUESTOS Y LAS FACTURAS QUE ACREDITAN LOS TRASLADOS DE LA CONTRIBUCIÓN, SON EFICACES PARA DEMOSTRAR EL ACTO DE APLICACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 4o. A 4o.-C DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO QUE SE REFIEREN A SU ACREDITAMIENTO (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 7 DE JUNIO DE 2005).** Conforme al artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad que deben llevar los contribuyentes se integra con los sistemas contables, papeles de trabajo, cuentas especiales, libros sociales, equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal, máquinas registradoras de comprobación fiscal y los registros correspondientes, así como con la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales. Por tanto, los papeles de trabajo como elementos de la contabilidad del contribuyente, adminiculados con el acuse de recibo bancario del pago de contribuciones federales por internet -declaración de impuestos- y las facturas que acreditan el traslado de la

---

<sup>11</sup>**ARTICULO 29.** Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberá observar las siguientes reglas: I. Llevarán los sistemas y registro contables que se requieran conforme a la naturaleza de la contribución a pagar.

**ARTICULO 45.** Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales, el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales, se certifiquen por éstos y sean anexadas a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; estando obligado asimismo a permitir la verificación de bienes y mercancías.

*contribución, son eficaces para demostrar el acto de aplicación de los mencionados artículos 4o. a 4o.-C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que se refieren a su acreditamiento, en atención a que en los papeles de trabajo constan los cálculos realizados para arribar a la cantidad enterada al fisco que no se reflejan en la declaración. Registro digital: 174157 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: I.4o.A.539 A Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV, Septiembre de 2006, página 1543 Tipo: Aislada*

Así mismo, la apelante señala que la autoridad fiscal no revisó sus estados de cuenta bancarios para verificar el flujo efectivo y la materialización del hecho imponible.

Al respecto es necesario hacer unas precisiones, lo que concierne al hecho imponible ya quedó debidamente analizado en la sentencia apelada como en el estudio en conjunto de los agravios primero segundo y tercero apartados b) y c) de este recurso de apelación, por lo que es innecesario nuevamente su estudio, acreditado que es el presupuesto fijado por la ley para configurar el tributo

En este contexto debe decirse que aun cuando la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza al igual que el Código Fiscal de la Federación señala como elementos del tributo al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, debe entenderse que el término "objeto" se refiere a un aspecto más complejo de los elementos del tributo, **denominado hecho imponible** y, en particular, a su aspecto objetivo, es decir, a **la riqueza manifestada a través de la configuración de la hipótesis normativa prevista en la propia ley.**

En relación con lo anterior, los elementos del tributo pueden conceptualizarse o explicarse de la siguiente manera:

**a) Sujeto:** La persona física o moral que actualiza el hecho imponible, quedando vinculada de manera pasiva por virtud del nacimiento de la obligación jurídico-tributaria.

**b) Hecho Imponible:** Es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria. El hecho imponible constituye el hecho definidor o configurador que identifica a cada tributo, más aún, que legitima la imposición en cuanto que sólo por su realización puede producirse la sujeción al tributo. En efecto, el hecho imponible debe ser, en todos los casos, un elemento fijado por la ley; se trata siempre de un hecho de naturaleza jurídica, creado y definido por la norma, y que no existe hasta que ésta lo ha descrito o tipificado.

**c) Base Imponible:** El valor o magnitud representativo de la riqueza constitutiva del elemento objetivo del hecho imponible, que sirve para la determinación líquida del crédito fiscal, una vez que se aplica a dicho concepto la tasa o tarifa.

**d) Tasa o Tarifa:** Es la cantidad porcentual o determinada que se aplica sobre la base imponible para efecto de obtener como resultado la determinación del crédito fiscal.

**e) Época de Pago:** Momento o plazo dentro del cual la obligación es exigible y por tanto debe ser cubierta por el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Ahora bien, aun cuando los mencionados componentes de los tributos son una constante estructural, su contenido es variable, pues se presentan de manera

distinta según el tipo de contribución que se analice, dotando a su vez de una naturaleza propia a cada tributo, es decir, los elementos pueden variar dependiendo de la contribución a la que se es sujeto.

En este orden de ideas, por lo que hace al flujo efectivo es evidente que no resulta aplicable al caso concreto debido a que en el flujo de efectivo las contraprestaciones se tienen como efectivas cuando se hace la entrega de efectivo, de bienes o mediante la prestación de un servicio, o se tienen colmadas las obligaciones de los acreedores, porque dicho sistema rige al Impuesto al Valor Agregado, dado que son los propios causantes los que establecen las condiciones en los que la contraprestación será cubierta, es decir, el adeudo contraído, encontrándose en un plano de igualdad en la relación tributaria; lo que no acontece en el Impuesto Sobre Nóminas ya que este tributo deriva de un trabajo personal subordinado, donde no hay plano de igualdad, ni se refiere a la prestación de un servicio, sino al pago de un salario (no adeudo) es por eso que el hecho imponible se dirige al gasto, más no a la relación laboral.

Resultando aplicable a lo anterior la tesis número 1a. XLVI/2006 de la Novena Época sustentada por la Primera Sala del Alto Tribunal, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, la cual establece lo siguiente:

**“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 1o.-B, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL SEÑALAR EL MOMENTO EN EL QUE LAS CONTRAPRESTACIONES SE CONSIDERARÁN EFECTIVAMENTE COBRADAS POR EL CAUSANTE DEL GRAVAMEN, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2003 Y 2004).** El artículo mencionado

establece el momento en que se considera que han sido efectivamente cobradas las contraprestaciones, mismo que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es aquel en el que, por regla general se tendrá obligación de pagar dicho gravamen para el caso de prestación de servicios. Al analizar el artículo 1o.-B, se aprecia que el momento en que las contraprestaciones se considerarán efectivamente cobradas, será cuando se den cualquiera de las siguientes circunstancias: cuando las contraprestaciones sean recibidas, sea que ello ocurra mediante entrega de efectivo, de bienes, o a través de la prestación de algún servicio; o bien, cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las referidas contraprestaciones. Dado que el impuesto al valor agregado se rige por un sistema de flujo de efectivo desde el año de 2002, el artículo 1o.-B, primer párrafo, de la citada ley, vigente en 2003 y 2004, no transgrede la garantía de legalidad tributaria contenida en el artículo 31, fracción IV constitucional, en tanto que únicamente precisa las circunstancias en las que jurídicamente se entenderá que la contraprestación ha sido cobrada -surgiendo la obligación tributaria respectiva-, todo ello con el propósito de otorgarle certeza a los causantes. Así, respecto al primer supuesto -recepción de la contraprestación en efectivo en bienes o en servicios-, se advierte que difícilmente amerita una definición por parte del legislador, al estar al alcance del entendimiento ordinario de las personas, aunado a que son los propios causantes quienes determinan las condiciones en que la contraprestación ha de ser cubierta, y en cuanto al segundo -la satisfacción del interés del acreedor mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones-, resulta también claro, toda vez que el propio causante determinará, en caso de aún no haber recibido la contraprestación debida, si por alguna otra forma se ha extinguido la obligación de tal manera que, en un sistema de flujo de efectivo, ya se encontraría en posibilidad de enterar el impuesto al valor agregado correspondiente". Registro digital: 175401 Instancia: Primera Sala Novena Época Materias(s): Constitucional, Administrativa Tesis: 1a. XLVI/2006 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIII, Marzo de 2006, página 211 Tipo: Aislada

Ahora bien, respecto al argumento de la negativa lisa y llana de que la autoridad no revisó los estados bancarios de la apelante, en primer es necesario precisar que la autoridad, tiene facultades de fiscalización, más no de investigación, por lo que la revisión de los estados bancarios la autoridad los PODRÁ revisar en los casos que

considere convenientes por que éstos no forman parte de la contabilidad, pero para revisar el cumplimiento de las obligaciones fiscales o su comprobación, pueden ser parte de los papeles con los que cuentan los contribuyentes y que pueden ser documentación que sirva para sustentar el cumplimiento al impuesto respectivo.

En este sentido, la autoridad fiscal no se encontraba obligada a revisar los estados bancarios de la apelante, así lo encuentra sustentado la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

**“VISITA DOMICILIARIA. EL ARTÍCULO 45 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN FACULTA A LAS AUTORIDADES FISCALIZADORAS PARA REQUERIR ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS DURANTE SU PRÁCTICA A LOS CONTRIBUYENTES.**

El artículo citado prevé, entre otras cosas, que durante la práctica de la visita domiciliaria las autoridades pueden requerir a los contribuyentes la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales. Ahora bien, una interpretación sistemática de la locución "y demás papeles" permite concluir que dentro de ese concepto se encuentran los estados de cuenta bancarios, pues aunque no forman parte de la contabilidad (como lo declaró la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 85/2008, de rubro: "REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. EL ARTÍCULO 48 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 5 DE ENERO DE 2004, NO FACULTA A LAS AUTORIDADES FISCALES PARA REQUERIR DOCUMENTACIÓN O INFORMACIÓN RELATIVA A LAS CUENTAS BANCARIAS DEL CONTRIBUYENTE."), están vinculados con los elementos que le dan sustento, pues son documentos en los que se hacen constar ingresos, retiros, existencia de valores, comisiones bancarias cobradas, intereses ganados o impuestos retenidos, lo que evidentemente tiene relación con los papeles de trabajo y conciliaciones bancarias." Registro digital: 161416 Instancia: Segunda Sala Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: 2a./J. 98/2011 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIV, Julio de 2011, página 927 Tipo: Jurisprudencia

**“REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. EL ARTÍCULO 48 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 5 DE ENERO DE 2004, NO FACULTA A LAS AUTORIDADES FISCALES PARA REQUERIR DOCUMENTACIÓN O INFORMACIÓN RELATIVA A LAS CUENTAS BANCARIAS DEL CONTRIBUYENTE.** El citado precepto establece los requisitos a cumplir cuando la autoridad fiscal practica una revisión de escritorio o gabinete, supuesto en el cual puede requerir al contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado, la contabilidad, datos, informes o documentos necesarios para el ejercicio de sus facultades de comprobación, sin que pueda entenderse incluido en ese supuesto el requerimiento de documentación o información relativa a las cuentas bancarias del contribuyente, ya que tal disposición no prevé una facultad general a favor de la autoridad fiscal para solicitar toda la documentación que estime necesaria para el ejercicio de sus facultades de comprobación, toda vez que la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente no constituye en estricto sentido información contable, pues no contiene información sobre las obligaciones fiscales, sino referente a las operaciones o servicios contratados por el particular con alguna institución de crédito, como los enumerados en el artículo 46 de la Ley de Instituciones de Crédito. Además, acorde con el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad comprende los libros, registros contables, así como los comprobantes de cumplimiento de las disposiciones fiscales, de manera que dentro de ese tipo de documentación no puede entenderse incluida la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente. Lo razonado no significa que la autoridad fiscal estuviera imposibilitada para obtener información de esa naturaleza, ya que el propio artículo 48 señala que ésta al practicar una revisión de gabinete podrá requerir información o documentos no sólo al contribuyente, sino también a terceros y, por su parte, el artículo 117 de la Ley de Instituciones de Crédito, establece que las autoridades hacendarias federales podrán solicitar información a las instituciones de crédito por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, para fines fiscales, de donde es claro que dichas autoridades podían obtener por ese medio, información referente a los estados de cuenta bancarios de contribuyentes sujetos a una revisión de gabinete.” Registro digital: 169610 Instancia: Segunda Sala Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: 2a./J. 85/2008 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVII, Mayo de 2008, página 155 Tipo: Jurisprudencia

Así mismo, no pasa desapercibido que la negativa lisa y llana sobre la no revisión de los estados bancarios, también implica una afirmación, por lo tanto, no se revestía

la carga de la prueba a la autoridad demandada en el juicio de origen, lo anterior con base en los mismos argumentos sustentados por este Pleno sobre las negativas lisas y llanas de los agravios inmediatos anteriores.

Por lo tanto, resulta ineficaz lo pretendido por la apelante, en que resultaba obligatorio la revisión de los estados de cuenta bancarios a la accionante en lo principal por parte de la autoridad fiscalizadora.

En consecuencia, el agravio **SÉPTIMO** del recurso de apelación resulta **INOPERANTE** por una parte e **INFUNDADO** e **INEFICAZ** por otro, por los argumentos expresados en la presente resolución.

Por lo anteriormente expuesto y fundado, atento a lo dispuesto por los artículos 10, apartado B, fracción VII, 41, y 43 de la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, así como 98 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza, el Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, resuelve:

#### **PUNTO RESOLUTIVO:**

**ÚNICO:** Se **CONFIRMA** la sentencia apelada en el toca que se precisa al rubro, de fecha once (11) de mayo de dos mil veintiuno (2021), dictada por la Segunda Sala en Materias Fiscal y Administrativa del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, en el expediente

de origen al rubro indicado, por las razones, motivos y fundamentos expresados en esta sentencia. -----

**NOTIFÍQUESE conforme a derecho**, con testimonio de esta resolución; publíquese, anótese en el libro de gobierno y en la estadística de este tribunal, vuelvan los autos al lugar de su procedencia y, en su oportunidad archívese este toca.

Así, por unanimidad de votos, lo resolvió y firma el Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Coahuila de Zaragoza, integrado por los magistrados SANDRA LUZ RODRÍGUEZ WONG, SANDRA LUZ MIRANDA CHUEY, MARÍA YOLANDA CORTES FLORES, ALFONSO GARCÍA SALINAS y JESÚS GERARDO SOTOMAYOR HERNÁNDEZ, ante la Licenciada IDELIA CONSTANZA REYES TAMEZ, Secretaria General de Acuerdos, que autoriza y da fe. Doy fe. -----

SANDRA LUZ RODRÍGUEZ WONG  
Magistrada Presidenta

SANDRA LUZ MIRANDA CHUEY  
Magistrada

MARÍA YOLANDA CORTES FLORES  
Magistrada

ALFONSO GARCÍA SALINAS  
Magistrado



TRIBUNAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA  
DE COAHUILA DE ZARAGOZA

TOCA NÚMERO RA/SFA/056/2021  
JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FA/190/2020

JESÚS GERARDO SOTOMAYOR HERNÁNDEZ  
Magistrado

IDELIA CONSTANZA REYES TAMEZ  
Secretaria General de Acuerdos



TRIBUNAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA  
DE COAHUILA DE ZARAGOZA

Versión Pública TJA Coahuila de Zaragoza