

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023 ENTRE LOS SUSTENTADOS POR LOS TRIBUNALES COLEGIADOS QUINTO, SÉPTIMO Y DECIMOSÉPTIMO, TODOS EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO Y CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA PRIMERA REGIÓN (EN AUXILIO DEL OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO DE LA MISMA MATERIA Y CIRCUITO).

PONENTE: MAGISTRADA ADRIANA LETICIA CAMPUZANO GALLEGOS.

SECRETARIO: ÓSCAR JAIME CARRILLO MACIEL.

Ciudad de México. El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro–Norte, con residencia en la Ciudad de México, en sesión correspondiente al _____ de _____ de dos mil veintitrés, emite la siguiente:

S E N T E N C I A

Presentación de la denuncia	Por oficio SAA-2aS-154/2022 presentado el ocho de diciembre de dos mil veintidós en la oficialía de partes del Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, recibida el mismo día en forma física en la secretaría de acuerdos del extinto Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito.	
Denunciante	Magistrada Presidenta de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.	
Criterios en contradicción	Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.	Revisión fiscal 98/2020.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023

	Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.	Amparo directo 43/2020.
	Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.	Amparo directo 672/2017 y revisión fiscal 274/2020.
	Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México, en auxilio del Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.	Amparo directo 687/2019.
Acuerdo de radicación ante el pleno de circuito	Por acuerdo de presidencia de trece de diciembre de dos mil veintidós, se ordenó registrar la denuncia de contradicción con el número de expediente 75/2022, se requirió a las presidencias de los tribunales contendientes las ejecutorias mencionadas y que informaran si los criterios respectivos se encontraban vigentes.	
Informes	Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.	No obra en el expediente.
	Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.	Mediante correo electrónico de tres de enero de dos mil veintitrés, informó que el criterio sustentado por ese órgano jurisdiccional continuaba vigente.
	Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer	No obra en el expediente.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023

	Circuito.	
	Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México.	No obra en el expediente.
Informe del Director General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis	No obra en el expediente.	
Turno	El pleno de circuito no emitió proveído de turno.	
Remisión al pleno regional	Con motivo de la conclusión de labores del Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito, se enviaron a este pleno regional las contradicciones de tesis (ahora contradicciones de criterios), a través del acta de entrega-recepción en la cual figura el asunto en que se actúa.	
Radicación ante el pleno regional	Por acuerdo de presidencia de dos de febrero de dos mil veintitrés, se radicó el asunto con el número de expediente 71/2023; se requirió a los tribunales cuyos criterios se denunciaron que informaran si éstos subsistían; de igual forma se pidió al Director General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis la actualización de su informe y se turnó el asunto a la magistrada Adriana Leticia Campuzano Gallegos.	
Informes	Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.	Mediante oficio 2809/2023 de nueve de febrero de dos mil veintitrés, informó que su criterio continúa vigente.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023

	<p>Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.</p>	<p>Mediante correo electrónico de catorce de febrero de dos mil veintitrés, informó que su criterio continúa vigente.</p>
	<p>Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.</p>	<p>Mediante oficio 5/2023 de ocho de febrero de dos mil veintitrés, informó que su criterio continúa vigente.</p>
	<p>Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México.</p>	<p>Mediante oficio 3928 de diez de marzo de dos mil veintitrés, informó que su criterio continúa vigente.</p>
	<p>Director General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis.</p>	<p>En oficio DGCCST/X/146/03/2023, de uno de marzo de dos mil veintitrés, informó que durante los últimos seis meses no hay contradicción de criterios radicada en la Suprema Corte de Justicia de la Nación relacionada con el tema en disputa.</p>
<p>Confirmación de turno</p>	<p>Por acuerdo de ocho de junio de dos mil veintitrés se confirmó el turno asignado.</p>	
<p>Aplazamiento</p>	<p>En sesión de diez de agosto de dos mil veintitrés se acordó el aplazamiento del asunto.</p>	
<p>Amicus curiae</p>	<p>No se hizo valer hasta la fecha en la cual se incluyó en la lista el presente asunto.</p>	

I. Competencia

1. Este Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro–Norte, con residencia en la Ciudad de México, es competente para conocer y resolver la presente denuncia de contradicción de criterios, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 94, párrafos primero, quinto y séptimo, 107, fracción XIII, párrafos segundo y cuarto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 225 y 226, fracción III, de la Ley de Amparo; 1, fracción III, 41 y 42, fracción I, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación;¹ así como en lo establecido en los numerales 1, fracción I, punto 2, y 2 del Acuerdo General 108/2022 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal,² relativo a la creación, denominación e inicio de funciones de los Plenos Regionales de las Regiones Centro–Norte y Centro–Sur, así como su competencia, jurisdicción territorial y domicilio; y en los artículos 6, fracción, I, 7, 9, 10, 14, fracción I, del Acuerdo General 67/2022 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, que reglamenta la

¹ **Artículo 1.** Los órganos del Poder Judicial de la Federación son:

III. Los Plenos Regionales;

Artículo 41. Los plenos regionales son los órganos facultados para desarrollar las funciones señaladas en el artículo 107, fracción XIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y las demás que les confieran los acuerdos generales. Se integrarán por tres magistradas o magistrados de circuito ratificados, quienes durarán en su encargo un período de tres años pudiendo ser designadas o designados para otro periodo igual.

Artículo 42. Con las salvedades a que se refieren los artículos 10 y 21 de esta Ley, son competentes los plenos regionales para:

I. Resolver las contradicciones de criterios sostenidas entre los tribunales colegiados de circuito de la región correspondiente, determinando cuál de ellas debe prevalecer;

² **Artículo 1.** Creación y denominación. Se crean los Plenos Regionales que conforman las Regiones Centro-Norte, y Centro Sur, los cuales serán especializados en materias penal, administrativa, civil o de trabajo.

Su denominación será la siguiente: I. Plenos Regionales de la Región Centro–Norte:

2. Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro–Norte, con residencia en la Ciudad de México.

Artículo 2. Competencia. Los Plenos Regionales conocerán de los asuntos en la materia de su especialidad, conforme a lo previsto en la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, la Ley de Amparo Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los artículos 7, 8, 12, 13, 14 y 15 del Acuerdo General 67/2022 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal que reglamenta la competencia, integración, organización y funcionamiento de los Plenos Regionales.

competencia, integración, organización y funcionamiento de los Plenos Regionales,³ publicados en el Diario Oficial de la Federación el trece y dieciséis de enero de dos mil veintitrés, respectivamente, por tratarse de criterios sostenidos por tribunales colegiados pertenecientes al Primer Circuito, incluido el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región comprendidos en la región Centro–Norte en la que ejerce su jurisdicción este pleno, aunado a que corresponden a la materia administrativa.

II. Legitimación

2. La contradicción de criterios se denunció por parte legitimada, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 227, fracción III, de la Ley de Amparo, en su texto vigente en la época de la denuncia, ya que se formuló por la Magistrada Presidenta de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en su carácter de parte en los juicios de amparo y los recursos de revisión fiscal de los cuales derivaron los criterios en contienda.

³ **Artículo 6.** De las Regiones. El territorio de la República se divide en dos Regiones:

I. Región Centro–Norte; y

Artículo 7. Circuitos que comprende la Región Centro-Norte. La Región Centro-Norte comprende los Circuitos Primero, respecto de las materias penal y administrativa; Segundo; Cuarto; Quinto; Octavo; Noveno; Décimo Segundo; Décimo Quinto; Décimo Sexto; Décimo Séptimo; Décimo Noveno; Vigésimo Segundo; Vigésimo Tercero; Vigésimo Cuarto; Vigésimo Quinto; Vigésimo Sexto; Vigésimo Octavo; y Trigésimo.

Artículo 9. Número y especialización de los Plenos Regionales. En cada Región habrá cuatro Plenos Regionales, cada uno de ellos especializado en materias penal, administrativa, civil o de trabajo.

Artículo 10. Tribunales Colegiados Auxiliares. Para efectos de determinar la región a que pertenece un órgano, en caso de que una resolución haya sido emitida por un Tribunal Colegiado de Circuito Auxiliar, se tomará en cuenta la Región a la que pertenece el Tribunal Colegiado de Circuito que haya recibido auxilio.

Se exceptúa de lo anterior a los Tribunales Colegiados Primero y Cuarto Auxiliares de la Primera Región, que forman parte del Primer Circuito, para efectos de determinar la región a la que pertenecen.

Artículo 14. Competencia en contradicciones de criterios. Conforme a los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución; 42, fracciones I y II de la Ley Orgánica; 226 y 227 de la Ley de Amparo y demás normas aplicables, los Plenos Regionales tienen competencia para:

I. Resolver las contradicciones de criterios que se susciten entre los Tribunales Colegiados de Circuito que pertenezcan a la misma región.

III. Criterios denunciados

3. Criterio del **Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, al resolver la revisión fiscal 98/2020 en sesión de nueve de septiembre de dos mil veinte, por unanimidad de votos.
4. Criterio del **Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, al resolver el amparo directo 43/2020 en sesión de seis de agosto de dos mil veinte, por unanimidad de votos.
5. Criterio del **Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, al fallar el amparo directo 672/2017 y la revisión fiscal 274/2020 en sesiones de ocho de febrero de dos mil dieciocho y diez de marzo de dos mil veintidós, respectivamente, ambos por mayoría de votos.
6. Criterio del **Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región**, con residencia en la Ciudad de México, al resolver el amparo directo 687/2019 en sesión de cuatro de septiembre de dos mil veinte, en auxilio del Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, por unanimidad de votos.

IV. Existencia de la contradicción

7. De acuerdo con los criterios sentados por el Máximo Tribunal, existe una contradicción de criterios cuando se reúnen los siguientes requisitos:⁴

⁴ Al respecto, véanse las tesis con datos de localización y rubros siguientes: tesis [J.]: 1a./J. 22/2010, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXXI, marzo de 2010, p. 122. Reg. digital 165077, de rubro siguiente: "CONTRADICCIÓN DE TESIS ENTRE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. CONDICIONES PARA SU EXISTENCIA"; tesis [J.]: P./J. 72/2010, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXXII, agosto de 2010, p. 7. Reg. digital 164120, de rubro siguiente: "CONTRADICCIÓN DE TESIS. EXISTE CUANDO LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN O LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ADOPTAN EN SUS SENTENCIAS CRITERIOS JURÍDICOS DISCREPANTES

- a. Los tribunales contendientes hayan resuelto alguna cuestión litigiosa en la que se vieron en la necesidad de ejercer el arbitrio judicial a través de un ejercicio interpretativo mediante la adopción de algún canon o método, cualquiera que fuese.
 - b. Entre los ejercicios interpretativos respectivos se encuentre algún punto de toque, es decir, que exista al menos un tramo de razonamiento en el que la interpretación ejercida gire en torno a un mismo tipo de problema jurídico: ya sea el sentido gramatical de una norma, el alcance de un principio, la finalidad de una determinada institución o cualquier otra cuestión jurídica en general; y que sobre ese mismo punto de derecho, los tribunales contendientes adopten criterios jurídicos discrepantes.
 - c. Lo anterior pueda dar lugar a la formulación de una pregunta genuina acerca de si la forma de acometer la cuestión jurídica es preferente con relación a cualquier otra que, como la primera, también sea legalmente posible.
8. En el caso, existe una contradicción de criterios entre el sustentado por el **Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región (en auxilio del Octavo Tribunal Colegiado de la misma materia y circuito)** y el **Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, al resolver el amparo directo 687/2019 y la revisión fiscal 274/2020, respectivamente.
9. El **Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región**, en auxilio del **Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, en una parte de la sentencia, analizó un asunto con las siguientes

SOBRE UN MISMO PUNTO DE DERECHO, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE LAS CUESTIONES FÁCTICAS QUE LO RODEAN NO SEAN EXACTAMENTE IGUALES” y tesis [J.]: P./J. 93/2006, Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, tomo XXVIII, julio de 2008, p. 5. Reg. digital 169334, de rubro siguiente: “CONTRADICCIÓN DE TESIS. PUEDE CONFIGURARSE AUNQUE UNO DE LOS CRITERIOS CONTENDIENTES SEA IMPLÍCITO, SIEMPRE QUE SU SENTIDO PUEDA DEDUCIRSE INDUBITABLEMENTE DE LAS CIRCUNSTANCIAS PARTICULARES DEL CASO”.

características:

<p>Hechos</p>	<p>Una persona moral fue parte en un procedimiento de visita que culminó con la determinación un crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, contra la cual promovió recurso de revocación en el que resolvió confirmar la resolución recurrida.</p> <p>En contra de ambas decisiones (la determinante del crédito y la que la confirmó) la persona contribuyente promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.</p>
<p>Tribunal ordinario</p>	<p>La sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa registró y admitió a trámite la demanda; la Segunda Sección de la Sala Superior del propio tribunal ejerció su facultad de atracción, radicó el asunto y dictó sentencia en la cual declaró la validez de la resolución impugnada, por estimar, entre otras cuestiones, que los visitadores sí podían valorar las manifestaciones del visitado para hacer constar los hechos y omisiones, y que lo prohibido, conforme a la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), de rubro siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS”, era valorar las pruebas aportadas para desvirtuar la última acta parcial (fojas 166 a 172 de la ejecutoria de amparo).</p> <p>Inconforme con la determinación, la persona actora promovió amparo directo.</p>
<p>Consideraciones del tribunal colegiado de circuito</p>	<p>La persona quejosa en su quinto concepto de violación aduce, en esencia, lo siguiente:</p> <p>La sentencia reclamada transgrede lo dispuesto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, toda vez que se emitió de manera incongruente y</p>

contradictoria.

La responsable desatendió lo dispuesto en la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS”, en la que se estableció que conforme al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, los visitantes solo están facultados para levantar actas y hacer constar en ellas, en forma circunstanciada, hechos u omisiones que conozcan durante la visita, como es asentar la existencia de los documentos aportados por el contribuyente como pruebas para desvirtuar irregularidades detectadas en las actas; lo que no implica que estén facultados para determinar créditos fiscales a través de la valoración de los documentos, libros o registros, que como prueba exhiba el particular.

Es infundado lo sostenido por la responsable, en el sentido de que los visitantes adscritos a la autoridad fiscal no llevaron a cabo valoración alguna respecto de las pruebas aportadas en la última acta parcial, por virtud de que en todo momento éstos hicieron constar que la valoración de pruebas era realizada por la autoridad fiscal en la resolución determinante de crédito.

Es infundado lo determinado por la responsable, al sostener de manera ilegal que la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), no establece que los visitantes no puedan valorar las manifestaciones del contribuyente y su contabilidad para circunstanciar hechos u omisiones en las actas parciales, última acta parcial y acta final; dado que el criterio aludido es claro en establecer que a los visitantes no les compete evaluar, en el acta final, ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos consignados en la última acta parcial,

	<p>circunstanciando el resultado de esa valoración.</p> <p>Señala los siguientes puntos que robustecen la ilegalidad tanto de la última acta parcial, como del acta final, que le fue practicada:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Son ilegales, en virtud de que fueron elaboradas por personal adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “3” —se analizó la documentación aportada y/o conocida durante la visita, así como también se presumió la inexistencia de operaciones—, sin tener facultades para ello. • Se encuentran indebidamente circunstanciadas —no fueron levantadas de manera legal—, en virtud de que los visitantes adscritos a la autoridad fiscal asentaron el análisis específico respecto de la documentación aportada y/o conocida durante la visita, concluyendo con la presunción de inexistencia de operaciones, sin tener facultades para ello. • En dichas actas se asentó la valoración de la documentación aportada y/o conocida durante el transcurso de la visita domiciliaria, así como también se presumió la inexistencia de operaciones, por lo que es inconcuso que ésta debió ser firmada por autoridad competente, como lo es, el administrador desconcentrado de auditoría fiscal, pues no resulta posible que los visitantes adscritos a la autoridad fiscalizadora de <i>motu proprio</i> realicen la valoración de mérito, sin tener facultades para ello. <p>En la sentencia reclamada, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, después de fijar la litis transcribió parte de lo expuesto por la autoridad demandada al emitir el crédito fiscal en contra de la contribuyente, arribando a las siguientes determinaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Que la valoración de los alegatos y pruebas de la contribuyente, respecto a la determinación y liquidación del crédito fiscal, fue efectuada por la autoridad en la resolución definitiva impugnada a través del recurso de revocación. ➤ De los artículos 46, fracción IV y 50 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que los visitantes asentarán en la última acta parcial y en el acta final, los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

fiscales.

La fracción IV del numeral 46 del citado ordenamiento, utiliza la frase “*las autoridades fiscales*” para indicar que éstas circunstanciarán los hechos u omisiones, sin embargo, no puede interpretarse en el sentido de que se refiere a las administraciones del Servicio de Administración Tributaria, como entes, sino a los visitadores o auditores.

Arribó a esa conclusión, porque la visita se desarrolla por los visitadores, razón por la cual, ellos tienen la facultad de circunstanciar en las actas los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, aclarando que no tienen facultades para determinar y liquidar el crédito fiscal.

Adujo que no colocaba en estado de indefensión a la actora, porque los visitadores no deciden en definitiva la situación fiscal, puesto que las actas que al efecto levantan son analizadas y calificadas por la autoridad (administración del Servicio de Administración Tributaria), como sucedió en el caso.

Estimó aplicable la tesis P. CXXVIII/96, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que al rubro dice lo siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LOS AUDITORES NO DETERMINAN EN DEFINITIVA LA SITUACIÓN FISCAL DEL SUJETO VISITADO”.

En síntesis, refirió que la autoridad como administración, a través de los visitadores, circunstancia en las actas los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales.

Aplicó la tesis de jurisprudencia 2a./J. 16/96, emitida por la Segunda Sala del Alto Tribunal del país, que al rubro establece lo siguiente: “VISITA DOMICILIARIA, EL ACTA FINAL O EL DOCUMENTO EN EL QUE LOS VISITADORES DETERMINAN LAS PROBABLES CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO DURANTE EL TRANSCURSO DE AQUELLA, NO CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN FISCAL

DEFINITIVA Y EN SU CONTRA NO PROCEDE JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN”.

- Indicó que en términos del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, los visitadores sí están facultados para valorar los documentos y pruebas aportados y/o conocidos durante la visita.

Señaló que la autoridad, como administración, con base en los hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, circunstanciados en las actas, determinarán las contribuciones omitidas.

- En ese contexto, adujo que la actora planteó en el argumento A), que la última acta parcial y el acta final eran ilegales porque fueron emitidas por los visitadores analizando y valorando la documentación aportada durante la fiscalización, concluyendo que no fue demostrada la materialidad de las operaciones, habida cuenta que no tienen facultades para ello.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido lo siguiente:

“[...] los visitadores se encuentran facultados para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la visita; tal determinación es una probabilidad y no un acto definitivo. [...]”

Concluyó que el argumento A) era infundado, dado que los visitadores sí podían valorar la documentación, información y datos proporcionados por la actora para circunstanciar, en las actas parciales, la última acta y el acta final, los hechos u omisiones que implicaron el incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Consideró aplicable la tesis de jurisprudencia 2a./J. 24/96, de rubro siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTÍCULOS 46, FRACCIÓN I, ULTIMO PÁRRAFO Y 54, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES

DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN”.

- Destacó que no era óbice la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), del rubro siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS”.

En primer lugar, porque al contrario de lo señalado por la actora, la tesis de jurisprudencia no establece que los visitadores no puedan valorar las manifestaciones del contribuyente y su contabilidad para circunstanciar los hechos u omisiones en las actas parciales, última acta parcial y acta final.

Que lo que establece consiste en que los visitadores no están facultados para valorar, en el acta final, las pruebas aportadas en contra de la última acta parcial, con el objeto de determinar y liquidar contribuciones.

Sin embargo, adujo que en la parte del crédito fiscal transcrito, fue la autoridad quien en la resolución impugnada, en términos del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, valoró dichas probanzas, además de que determinó y liquidó las contribuciones omitidas con sus accesorios.

En segundo lugar, señaló que la actora planteó, en el argumento B), que la eficacia del argumento A) se corroboraba con lo sostenido por la Sala Regional del Noreste II, al emitir la sentencia.

Empero, destacó que los criterios de las salas regionales no vinculaban a esa Sala Superior, habida cuenta que tampoco se desprendía cosa juzgada refleja.

Finalmente, adujo que la actora planteó en el

argumento C), que la ilegalidad de la última acta parcial y del acta final generaban que la visita domiciliaria no se concluyó dentro del plazo de doce meses, previsto en el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación.

Si la orden de visita fue notificada a través del acta parcial de inicio del nueve de julio de dos mil quince, entonces la autoridad tenía hasta el nueve de julio de dos mil dieciséis para levantar el acta final.

De modo que si el acta final fue levantada el seis de julio de dos mil dieciséis, entonces el argumento C) era infundado, porque la visita concluyó dentro del plazo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, habida cuenta que la actora no demostró que el acta final no hubiese sido levantada en esa fecha.

(Termina reseña de la sentencia reclamada)

De la confrontación entre lo determinado por la segunda sección de la Sala Superior y lo alegado por la impetrante, se advierte que no asiste razón a ésta, en la parte en la que aduce que es infundado lo sostenido por la responsable, en el sentido de que los visitadores adscritos a la autoridad fiscal no llevaron a cabo valoración alguna respecto de las pruebas aportadas en la última acta parcial, por virtud de que en todo momento éstos hicieron constar que la valoración de pruebas era realizada por la autoridad fiscal en la resolución determinante de crédito.

Lo relatado deja ver que la persona quejosa, parte de una premisa incorrecta, al asegurar que la sala en su sentencia realizó la afirmación que aduce, lo cual no fue de esa manera.

El concepto de violación así planteado resulta ineficaz, al partir de una suposición que no resultó verdadera.

Lo anterior encuentra apoyo, por identidad, en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 108/2012 (10a.), que es del siguiente tenor: "AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS" (se transcribe).

Los restantes argumentos resultan esencialmente fundados, atendiendo para ello a la causa de pedir, sin que tal proceder implique suplir la deficiencia de la

queja.

Sirve de apoyo la tesis de jurisprudencia P./J. 68/2000, que establece lo siguiente: "CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. PARA QUE SE ESTUDIEN, BASTA CON EXPRESAR CLARAMENTE EN LA DEMANDA DE GARANTÍAS LA CAUSA DE PEDIR" (se transcribe).

Se estima que la responsable fue imprecisa al afirmar que conforme a lo dispuesto en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y al contenido de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 24/96, de rubro siguiente: "VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTÍCULOS 46, FRACCIÓN I, ULTIMO PÁRRAFO Y 54, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANSCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN", los visitadores sí están facultados para valorar la documentación, información y datos que se proporcionen durante la visita, para circunstanciar en las actas parciales, la última acta y el acta final, los hechos u omisiones que implicaron el incumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente.

En relación con la competencia que asiste a los visitadores adscritos a las autoridades fiscales, para valorar los documentos, libros o registros que como prueba han de exhibir los contribuyentes visitados para desvirtuar las irregularidades advertidas durante la práctica de una visita domiciliaria de orden fiscal, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que a éstos solo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados, mas no así valorarlos, cuenta habida que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, no les atribuye tal facultad.

Al resolver la contradicción de tesis 268/2014, el Alto Tribunal expuso literalmente lo siguiente: (se

transcribe).

De esas consideraciones derivó la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), de rubro y tenor siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS” (se transcribe).

No se comparte el razonamiento de la responsable, dado que este órgano jurisdiccional advierte que en el caso, la visitadora encargada de levantar la última acta parcial, durante el desarrollo de la visita domiciliaria practicada a la contribuyente, aquí quejosa, no únicamente hizo constar hechos y omisiones, sino que, incluso, emitió juicios de valoración sobre las pruebas aportadas y realizó determinaciones del crédito fiscal.

Del análisis que se emprende, en la parte conducente, a la última acta parcial de visita, se advierte que se asentó lo siguiente: (se transcribe).

La visitadora, en relación con la revisión de la información y documentación que le fue exhibida y puesta a su disposición en el desahogo de la visita domiciliaria, no solo realizó una valoración de la documentación que le fue aportada para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial de visita, sino que también emitió conclusiones relacionadas con su situación fiscal, al determinar en los rubros del impuesto sobre la renta de las personas morales, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, lo siguiente: (se transcribe).

De ahí lo esencialmente fundado del concepto de violación en estudio, pues acorde a lo establecido en el criterio jurisprudencial 2a./J. 1/2015 (10a.) anteriormente reproducido, las funciones y facultades conferidas a los visitadores no tienen el alcance de valorar los documentos, libros o registros que el contribuyente exhiba durante la visita para desvirtuar hechos u omisiones detectadas, ya que únicamente

están facultados, como se señaló, para levantar actas circunstanciadas en las que hagan constar la naturaleza y características de la información y documentación recibida.

Las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación son claras, al establecer solamente que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar, en forma circunstanciada, los hechos u omisiones que se hubieren conocido; que los visitantes podrán levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto del visitado o de terceros, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita; que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y, entre ésta y el acta final, el contribuyente puede presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal, pero en ninguna porción normativa se establece que los visitantes puedan valorarlos, por la sencilla razón de que dentro de sus funciones solo se encuentra hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, pero es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, en virtud de que los visitantes son solo autoridades auxiliares de las administraciones locales de auditoría fiscal.

Si quedó de relieve que al momento de levantar la última acta parcial la visitadora llevó a cabo un análisis y valoración de diversas pruebas ofrecidas por la persona quejosa durante la práctica de la visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en su desarrollo, a pesar de que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, no le otorga atribuciones para ello, es entonces que se trastocó el orden constitucional en perjuicio de la persona quejosa, al haberse avalado en la sentencia reclamada la legalidad de una resolución derivada de un procedimiento viciado de origen.

No se desconoce la obligación de los visitantes de detallar todas las pruebas exhibidas y aludir a los argumentos expuestos durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar irregularidades detectadas en las actas; sin embargo, ello no implica que estén

facultados para valorar y hacer un pronunciamiento final, pues su tarea es únicamente reflejar en dichas actas los hechos u omisiones de los que conozcan durante la práctica de la visita, es decir, no les compete evaluar en el acta final ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos consignados en la última acta parcial, circunstanciando el resultado de esa valoración, como incorrectamente lo determinó la responsable, dado que tal acción lleva implícita la evidente intención de inducir a la autoridad fiscal competente para analizar el contenido del acta y emitir la resolución correspondiente.

El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, no les da tal atribución, ya que las actas son documentos donde se hacen constar hechos u omisiones detectados por la autoridad inspectora durante el desarrollo de una visita, cuyo contenido ilustra y contribuye a la toma de la última decisión por parte de la autoridad facultada para determinar créditos fiscales; por tanto, es innegable que las actas elaboradas por los visitadores, como auxiliares de las autoridades fiscales, pueden motivar la resolución que impone un crédito fiscal, pero no constituyen la determinación de éste.

El Tribunal Federal de Justicia Administrativa calificó como infundado el decimoséptimo concepto de impugnación planteado, al considerar que los visitadores asentaron en la última acta parcial y en el acta final los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales, por lo que tienen la facultad de circunstanciarlo en las actas, pero no la facultad para determinar y liquidar el crédito fiscal; lo cual, no colocaba en estado de indefensión a la actora, porque los visitadores no decidieron en definitiva su situación fiscal, puesto que las actas que al efecto levantaron, fueron analizadas y calificadas por la autoridad fiscalizadora de la Administración del Servicio de Administración Tributaria; por tanto, en términos del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, los visitadores sí están facultados para valorar los documentos y pruebas aportadas y/o conocidas durante la visita, toda vez que la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), no establece que los visitadores no puedan hacerlo, sino que dice que no están facultados para valorar, en el acta final, las pruebas aportadas en contra de la última acta parcial

con objeto de determinar y liquidar contribuciones.

Se desestiman esas consideraciones al desprenderse los juicios valorativos expuestos por la visitadora, entendidos éstos como juicios de carácter apreciativo sobre una persona, hecho o argumento, basados en determinados criterios, normas o modelos, para así llegar a una deducción o inferencia razonable de los datos o material que se presentaron, todo ello respecto a la información proporcionada por la contribuyente, sin que del contenido de dicha acta pudiera advertirse si hacía mención a diversas determinaciones emitidas por otras autoridades fiscales o administrativas; amén de que esa diligencia la firmó con el carácter de visitadora y no como titular de la administración a la que se encuentra adscrita.

Al otorgarse un valor intrínseco a la documentación proporcionada por la persona quejosa durante el procedimiento de la visita domiciliaria, por parte de la visitadora actuante, existe un ejercicio indebido de las atribuciones.

Al calificar que los ingresos acumulables, depósitos efectuados en cuentas bancarias, deducciones e ingresos acumulables eran inexistentes e indebidos, realizar presunción de ingresos y determinar deducciones, la visitadora realizó actos que no le eran permitidos, por lo que, al ejercer facultades que no tiene expresamente conferidas, se extralimitó en sus funciones o atribuciones, en la medida en que no se limitó a detallar los elementos probatorios ofrecidos, o a hacer constar la naturaleza y características de la información y documentación recibida, que son las únicas atribuciones con que cuenta, de conformidad con lo dispuesto en las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación; actuación que evidentemente impactó tanto en la valoración de las pruebas exhibidas, como en la calificación de la situación fiscal de la visitada.

Proceder que excedió de las atribuciones legales derivadas del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación y, en atención al contenido de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), trae como consecuencia la ilegalidad no solamente del acta en cuestión, sino también de la resolución determinante del crédito fiscal, por tener sustento en ella.

	<p>La violación advertida dejó sin defensa a la persona quejosa, ya que la resolución administrativa impugnada se encuentra viciada de origen, precisamente porque se sustentó en la última acta parcial en la que la visitadora realizó los juicios de valor a que se han hecho referencia.</p>
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

10. El **Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, al resolver el recurso de revisión 274/2020, en una parte del fallo, analizó un asunto con las siguientes características:

<p>Hechos</p>	<p>Una persona moral fue parte en un procedimiento de visita que culminó con la determinación un crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, contra la cual promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.</p>
<p>Sala regional</p>	<p>La sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa registró y admitió a trámite la demanda; la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa ejerció su facultad de atracción, radicó el asunto y dictó sentencia en la que declaró la nulidad de la resolución impugnada por estimar ilegales las actas última parcial y final debido a que los visitadores valoraron las pruebas aportadas por la persona contribuyente (fojas 22 a 26 de la ejecutoria del tribunal).</p> <p>Inconforme con la determinación, la autoridad demandada interpuso recurso de revisión fiscal.</p>
<p>Consideraciones del tribunal colegiado de circuito</p>	<p>Los agravios son fundados. Tal como lo aduce la recurrente, los visitadores están obligados a darle a conocer al visitado, en las actas parciales, los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales.</p> <p>El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación (vigente al momento en que se notificó la orden de visita) establece: (se transcribe).</p> <p>Los visitadores están no solo facultados, sino</p>

obligados expresamente por el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, para hacer constar en las actas parciales, hechos y omisiones que pudieran entrañar incumplimiento de obligaciones fiscales, lo que significa que deben señalar hechos que pudieran generar impuestos o implicar su omisión, así como precisar qué impuestos; asimismo, es en la última acta parcial el momento donde la autoridad podría precisar esos hechos y omisiones pues posteriormente a ello la norma prevé que *“deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal”*.

La mayor precisión de la contribución omitida, es decir, cantidades, registros, documentación en que se apoya, es lo que dará oportunidad al contribuyente de ofrecer sus pruebas o en su caso corregir su situación fiscal; de manera que, más que una facultad limitada para los visitadores, la precisión de los hechos y omisiones que pudieran entrañar incumplimiento es un derecho del contribuyente y en ese sentido debe entenderse que las contribuciones que se consideren omitidas, o los hechos que se estimen gravados no constituyen un pronunciamiento definitivo, pues ello es materia de la resolución final en la que se determina la situación fiscal del contribuyente visitado.

La sala hace una incorrecta interpretación de la norma pues, si en el caso, en la última acta parcial los visitadores, para efectos del impuesto al valor agregado, determinaron valor de actos o actividades gravados y lo hicieron a partir de la información y documentación proporcionada por la contribuyente; y, para efectos del impuesto sobre la renta, determinaron ingresos presuntos e impuesto sobre la renta por dividendos (al omitir enterar el impuesto por ese concepto) y que el contribuyente debe pagar el impuesto omitido además de ser acreedor a la multa establecida en el artículo 76, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, así como la diversa prevista en los artículos 81 y 82, fracción I, inciso a), del mismo código, y los accesorios, por concepto de indemnización, conforme a los artículos 17-A y 21 del ordenamiento en comento y luego, en el acta final, los visitadores reiteraron las consideraciones expresadas en la última acta parcial, tal circunstancia, por sí sola, no actualiza una transgresión al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que haya trascendido al sentido de la resolución determinante del crédito fiscal, sino expresa el cumplimiento de su obligación de ser concreta en cuanto a dar a conocer al contribuyente lo que ya observó en la visita y que considera como el incumplimiento de obligaciones fiscales, sin que hasta

ese momento se haya definido para el contribuyente su situación fiscal.

Apoya esa consideración, la tesis de jurisprudencia 2a./J. 24/96, de rubro siguiente: "VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTÍCULOS 46, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO Y 54, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN" (se transcribe).

Es la resolución final de la visita la que puede causar perjuicio al gobernado, cuyo carácter definitivo implica que son las consideraciones de la autoridad fiscalizadora las que sustentan el crédito fiscal, y en la que las actas elaboradas por los visitantes también son valoradas, dicho en otras palabras, la opinión de los visitantes puede hacerla suya la autoridad fiscal, más no la obliga.

Y en ese sentido debe aplicarse la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), de rubro siguiente: "VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS" (se transcribe).

En las consideraciones de la resolución de contradicción de tesis de la que derivó la tesis de jurisprudencia transcrita, se precisa: (se transcribe.)

De acuerdo con lo considerado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, las opiniones de los visitantes asentadas en las actas, y referidas a lo observado en la visita, no causan perjuicio al contribuyente sino, la valoración que de ellas haga la autoridad al emitir la resolución final, por tanto, es la resolución determinante del crédito fiscal la que debe analizarse para conocer si cumple con los requisitos de fundamentación y motivación, claro está, a partir de lo que se haga valer en los conceptos de impugnación, pues como ya se dijo, la autoridad al emitir la resolución final, puede apoyarse en lo

	<p>asentado en las actas parciales, en todo caso la parte actora, tratándose del juicio de nulidad, debe demostrar que fue ilegal la valoración de la autoridad fiscal al determinar el crédito fiscal, sin que sea suficiente que haya tomado en cuenta lo asentado en las actas parciales, sino que se demuestre que no se cometieron las irregularidades, que se ofrecieron pruebas que las desvirtúan, más aún que se corrigió la situación fiscal, ello precisamente, porque lo que hubieran considerado los visitadores no constituye la valoración de los documentos, pruebas, o cualquier elemento de la contabilidad del visitado en la resolución determinante del crédito fiscal, como sí lo constituye lo considerado por la autoridad fiscal al emitir la resolución determinante del crédito fiscal.</p> <p>Se declarara procedente y fundado el recurso de revisión quedando insubsistente la sentencia recurrida, por lo que la sala deberá emitir otra en la que, sobre la premisa de que las opiniones de los visitadores no constituyen la valoración de la contabilidad del contribuyente en la resolución determinante del crédito fiscal, ni sanción alguna, considere infundado que en ese aspecto son ilegales la última acta parcial y el acta final de la visita, al no haberse demostrado que ello trascendiera, en el aspecto a estudio, a la resolución final; hecho lo cual, resuelva lo que en derecho proceda.</p>
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

11. De esta relatoría se desprende, en lo esencial, la siguiente información:

ANTECEDENTE COMÚN	Determinación de un crédito fiscal derivado de una visita domiciliaria.
TRIBUNAL	CONSIDERACIÓN CENTRAL
Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (RF 274/2020)	<i>Los visitadores están no solo facultados, sino obligados expresamente por el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, para hacer constar en las actas parciales, hechos y omisiones que pudieran entrañar incumplimiento de obligaciones fiscales, lo que significa que deben señalar hechos que pudieran generar impuestos o implicar su omisión, así como precisar qué impuestos; asimismo, es en la última acta parcial el momento donde la autoridad podría precisar esos hechos y omisiones pues posterior a ello la</i>

	<p><i>norma prevé que “deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal”.</i></p> <p><i>La mayor precisión de la contribución omitida, es decir, cantidades, registros, documentación en que se apoya, es lo que dará oportunidad al contribuyente de ofrecer sus pruebas o en su caso corregir su situación fiscal; de manera que, más que una facultad limitada para los visitadores, la precisión de los hechos y omisiones que pudieran entrañar incumplimiento es un derecho del contribuyente y en ese sentido debe entenderse que las contribuciones que se consideren omitidas, o los hechos que se estimen gravados no constituyen un pronunciamiento definitivo, pues ello es materia de la resolución final en la que se determina la situación fiscal del contribuyente visitado.</i></p> <p><i>Es la resolución final de la visita la que puede causar perjuicio al gobernado, cuyo carácter definitivo implica que son las consideraciones de la autoridad fiscalizadora las que sustentan el crédito fiscal, y en la que las actas elaboradas por los visitadores también son valoradas, dicho en otras palabras, la opinión de los visitadores puede hacerla suya la autoridad fiscal, más no la obliga. Y en ese sentido debe aplicarse la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.).</i></p> <p><i>(...) las opiniones de los visitadores asentadas en las actas, y referidas a lo observado en la visita, no causan perjuicio al contribuyente sino, la valoración que de ellas haga la autoridad al emitir la resolución final, por tanto, es la resolución determinante del crédito fiscal la que debe analizarse para conocer si cumple con los requisitos de fundamentación y motivación (...) porque lo que hubieran considerado los visitadores no constituye la valoración de los documentos, pruebas, o cualquier elemento de la contabilidad del visitado en la resolución determinante del crédito fiscal, como sí lo constituye lo considerado por la autoridad fiscal al emitir la resolución determinante del crédito fiscal.</i></p>
<p>Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito</p>	<p><i>En relación con la competencia que asiste a los visitadores adscritos a las autoridades fiscales, para valorar los documentos, libros o registros que como prueba han de exhibir los contribuyentes visitados para</i></p>

<p>Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México (en auxilio del Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito) (DA 687/2019)</p>	<p><i>desvirtuar las irregularidades advertidas durante la práctica de una visita domiciliaria de orden fiscal, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que a éstos solo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados, mas no así valorarlos, cuenta habida que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, no les atribuye tal facultad.</i></p> <p><i>(...) la visitadora encargada de levantar la última acta parcial, durante el desarrollo de la visita domiciliaria practicada a la contribuyente, aquí quejosa, no únicamente hizo constar hechos y omisiones, sino que, incluso, emitió juicios de valoración sobre las pruebas aportadas y realizó determinaciones del crédito fiscal.</i></p> <p><i>(...) en ninguna porción normativa se establece que los visitadores puedan valorarlos, por la sencilla razón de que dentro de sus funciones solo se encuentra hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, pero es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, en virtud de que los visitadores son solo autoridades auxiliares de las administraciones locales de auditoría fiscal.</i></p> <p><i>(...) No se desconoce la obligación de los visitadores de detallar todas las pruebas exhibidas y aludir a los argumentos expuestos durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar irregularidades detectadas en las actas; sin embargo, ello no implica que estén facultados para valorar y hacer un pronunciamiento final, pues su tarea es únicamente reflejar en dichas actas los hechos u omisiones de los que conozcan durante la práctica de la visita, es decir, no les compete evaluar en el acta final ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos consignados en la última acta parcial, circunstanciando el resultado de esa valoración, como incorrectamente lo determinó la responsable, dado que tal acción lleva implícita la evidente intención de inducir a la autoridad fiscal competente para analizar el contenido del acta y emitir la resolución correspondiente.</i></p> <p><i>(...) la visitadora (...) se extralimitó en sus funciones o atribuciones, en la medida en que no se limitó a detallar los elementos probatorios ofrecidos, o a hacer constar la naturaleza y características de la información y</i></p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p><i>documentación recibida, que son las únicas atribuciones con que cuenta, de conformidad con lo dispuesto en las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación; actuación que evidentemente impactó tanto en la valoración de las pruebas exhibidas, como en la calificación de la situación fiscal de la visitada.</i></p> <p><i>Proceder que excedió de las atribuciones legales derivadas del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación y, en atención al contenido de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), trae como consecuencia la ilegalidad no solamente del acta en cuestión, sino también de la resolución determinante del crédito fiscal, por tener sustento en ella.</i></p> <p><i>(...) la violación advertida dejó sin defensa a la persona quejosa, ya que la resolución administrativa impugnada se encuentra viciada de origen, precisamente porque se sustentó en la última acta parcial en la que la visitadora realizó los juicios de valor a que se han hecho referencia.</i></p>
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

12. **Primer requisito:** ejercicio interpretativo y arbitrio judicial. Se satisface este requisito porque los tribunales se pronunciaron, a partir de una exposición argumentativa, sobre las facultades conferidas a los visitadores en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en torno a la información y documentación aportadas en una visita domiciliaria.
13. **Segundo requisito:** punto de toque y diferendo de criterios interpretativos. Se advierte un punto de toque entre los criterios de los tribunales contendientes, pues examinaron la cuestión planteada a partir del alcance y aplicación de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), de rubro siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS

CIRCUNSTANCIADAS”; y llegaron a conclusiones disímiles porque el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, en auxilio del Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito resolvió que si los visitantes realizan juicios sobre el valor de las pruebas y documentos aportados por la persona contribuyente en el desarrollo de la visita domiciliaria, contravienen el precepto y tesis de jurisprudencia citados, lo cual trae como consecuencia la ilegalidad no solamente del acta en cuestión, sino también de la resolución determinante del crédito fiscal, por tener sustento en ella, mientras que el Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito consideró que la tesis de jurisprudencia citada debe interpretarse en el sentido de que la valoración de pruebas y documentos por parte de los visitantes, por sí sola, no causa agravio a la persona visitada ni actualiza una transgresión al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que trascienda al sentido de la resolución determinante del crédito fiscal, sino que expresa el cumplimiento de su obligación de ser concreta en cuanto a dar a conocer a la persona contribuyente lo que ya observó en la visita y que considera como el incumplimiento de obligaciones fiscales, sin que hasta ese momento se haya definido su situación fiscal.

14. Sirve de apoyo a la anterior consideración la tesis de rubro siguiente: “CONTRADICCIÓN DE TESIS. PUEDE DERIVAR DEL SENTIDO Y ALCANCE QUE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO LE DEN A UNA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN”.⁵
15. **Tercer requisito:** Que pueda formularse una pregunta o

⁵ Tesis [A.]: 2a. CLXXXIV/2007. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, p. 226, Reg. digital 170812.

cuestionamiento a resolver. Este requisito se cumple también, pues advertido el punto de conflicto entre los criterios contendientes, cabe la siguiente pregunta: **¿Cuál es el alcance de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), para efectos de determinar el sentido de la sentencia que se dicte en un juicio de nulidad promovido en contra de un crédito fiscal que derive del procedimiento de visita en el cual los visitantes valoraron los elementos y documentos aportados por la persona visitada para desvirtuar las irregularidades detectadas?**

V. Inexistencia de la contradicción de criterios

16. El **Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** analizó un asunto con las siguientes características:

<p>Hechos</p>	<p>Una persona moral fue parte en un procedimiento de visita que culminó con la determinación un crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, contra la cual promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.</p>
<p>Tribunal ordinario</p>	<p>La sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa registró y admitió a trámite la demanda; la Segunda Sección de la Sala Superior del propio tribunal ejerció su facultad de atracción, radicó el asunto y dictó sentencia en la que declaró la nulidad de la resolución impugnada, en aplicación de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), de rubro siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS”, porque los visitantes valoraron pruebas exhibidas después del última acta parcial (fojas diecinueve a veintiséis de la ejecutoria de</p>

	<p>amparo).</p> <p>Inconforme con la determinación, la autoridad demandada interpuso recurso de revisión fiscal.</p>
<p>Consideraciones del tribunal colegiado de circuito</p>	<p>En el único agravio, la autoridad recurrente hace valer en síntesis lo siguiente:</p> <p>a) La sala viola el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en razón de que realizó una indebida aplicación de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), así como de lo asentado en el acta final que conllevó a su vez una mala aplicación del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, afectándose con ello las defensas de la autoridad demandada porque, contrariamente a lo que resolvió la juzgadora, en esa acta el visitador no valoró la información y documentación aportada por la contribuyente en el procedimiento de visita, sino que únicamente asentó de manera circunstanciada la forma en la que se conocieron las irregularidades que observó de la documentación que se ofreció durante el desarrollo de la visita domiciliaria, situación que no prohíbe la jurisprudencia.</p> <p>Únicamente se circunstanciaron las irregularidades o los hechos conocidos a lo largo de la visita domiciliaria en el acta final, lo cual no es ilegal de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.</p> <p>b) La Sala Superior aplicó incorrectamente la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.) porque los visitadores no realizaron una valoración de las pruebas que derivara en el pronunciamiento final respecto de las pruebas que se hayan aportado para desvirtuar las irregularidades asentadas en la última acta parcial, puesto que del propio contenido del acta final de visita domiciliaria se advierte que los argumentos y pruebas analizados por los visitadores fueron recibidos durante el transcurso de la visita domiciliaria, no así específicamente para desvirtuar el contenido de la última acta parcial como señala la jurisprudencia referida.</p>

c) Conforme a la tesis de jurisprudencia 2a./J.24/96, las actas de visita domiciliaria son impugnables por regla general hasta que se dicte la resolución en el procedimiento administrativo, por tratarse de actos de trámite que no ponen fin a la vía administrativa, sino que solo sirven para ilustrar y aportar todos los datos necesarios para que recaiga una decisión final, que se manifestará con el establecimiento de una liquidación; por tanto, los actos dictados dentro del procedimiento podían impugnarse como una violación cometida en la misma resolución o durante el procedimiento, situación que en el presente asunto, se efectuó de manera arbitraria puesto que la contribuyente de ningún modo alegó afectación en tal sentido y menos aún realizó argumentos tendientes a alegar la actuación de los visitadores dentro del procedimiento de la visita domiciliaria.

Por lo que la conclusión precisada por los visitadores en el acta final no le genera algún perjuicio, toda vez que no constituye una violación que la hubiera dejado sin defensa, pues lo que en realidad le causa afectación es la decisión adoptada por la autoridad fiscal en la determinante del crédito fiscal.

Resulta infundado el argumento identificado con el inciso a), ya que la sala regional sí se ocupó de los argumentos que expusieron tanto la parte actora como la autoridad demandada en el oficio de contestación de demanda con el objeto de evidenciar que la visitadora solo hizo constar circunstanciadamente los hechos y omisiones conocidos durante su desarrollo y no realizó ninguna valoración de la información y documentación exhibida por la contribuyente, ni la determinación de créditos fiscales a su cargo.

La juzgadora desestimó esos argumentos al señalar que del acta final de la vista domiciliaria se advertía que los funcionarios que la levantaron excedieron las facultades que les confiere el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, debido a que en diversas partes de esa actuación analizaron la información y documentación presentada por la contribuyente visitada y procedieron a determinar provisionalmente las probables consecuencias legales que los hechos u

omisiones detectados tendrían respecto de la visitada bajo la forma de créditos fiscales.

Del acta final del procedimiento de visita domiciliaria se advierte que los visitantes sí valoraron los papeles de trabajo y documentación que presentó la contribuyente (en cumplimiento al requerimiento que le formuló la visitadora en la última acta parcial de quince de marzo de dos mil diecisiete), para acreditar el origen de las deducciones realizadas por ésta.

Del acta final se advierte que los visitantes asentaron en la parte que interesa, textualmente lo siguiente:

“En relación con los hechos y omisiones dados a conocer en la última acta parcial (...)

La (...) representante legal de la contribuyente, (...) presenta escrito de fecha 17 de abril de 2017, anexando al mismo cinco anexos, ante la oficialía de partes con folio número (...)

Se hace constar que la documentación proporcionada en su anexo 5 denominado ‘Relación de documentos aportados’ en folio número (...) según escrito presentado por la (...) representante legal de la contribuyente (...) de fecha 17 de abril de 2017, antes mencionado, será valorada y analizada en la resolución que en su caso se emita”.

Como se advierte de la anterior transcripción, la contribuyente presentó los documentos que le fueron requeridos a través de la última acta parcial por parte de la autoridad fiscalizadora, haciendo esta última constar en el acta final que tal documentación sería valorada y analizada en la resolución final.

La Sala Superior insertó en la sentencia recurrida diversas imágenes del acta final, para posteriormente sintetizar su contenido a fin de demostrar la indebida valoración por parte de los visitantes de los documentos presentados por la contribuyente, que señalan lo siguiente:

“(...) Lo anteriormente relatado, pone en evidencia que los propios visitantes procedieron en forma directa a valorar los documentos y pruebas aportados por la contribuyente visitada durante la visita domiciliaria, específicamente los

documentos que los visitantes requirieron en el acta de solicitud de información y documentación de fecha quince de febrero de dos mil diecisiete y cuyo cumplimiento la actora efectuó a través del escrito de veinticuatro de febrero de dos mil diecisiete, firmado por su representante legal, en donde además de realizar diversas manifestaciones, exhibió diversas pruebas.

Por tanto, dichos funcionarios no solo circunstanciaron la naturaleza y características de la documentación recibida, sino que además llevaron a cabo el análisis de valoración de las pruebas exhibidas en atención al requerimiento efectuado en acta de quince de febrero de dos mil diecisiete, y con base en esa valoración, emitieron conclusiones relacionadas con la situación fiscal de la contribuyente al considerar que la documentación que exhibió la actora, no resultó suficiente para demostrar que efectivamente fueron recibidos y prestados los servicios por los conceptos facturados, en virtud de que no se identifica el personal (nombre, cargos, perfiles profesionales, etc.) con el que se hubiesen prestado dichos servicios, en qué inmuebles o lugares se prestaron los servicios, horarios, presupuestos y determinación del pago, cómo se devengaron sus salarios y/o honorarios, bitácoras, condiciones de contraprestación de personal, por lo cual observaron como deducciones indebidas la cantidad de (...), lo que reiteró en el apartado de impuesto al valor agregado acreditable derivado de esas operaciones.

De igual manera, los visitantes en el acta final determinaron que resultaron improcedentes las compensaciones de saldos a favor de IVA, de los meses de julio, septiembre y noviembre de dos mil trece que efectuó la contribuyente contra el impuesto sobre la renta por retención de salarios, para los meses de enero y febrero de dos mil catorce en cantidades de (...), respectivamente.

Asimismo, determinaron que para los meses de marzo a diciembre de dos mil catorce, la contribuyente visitada compensó saldos a favor del impuesto al valor agregado en cantidad de (...) contra el impuesto sobre la renta por retención de salarios para esos meses, ‘...no siendo

procedentes en virtud de que no le resultan saldos a favor en cálculo de pagos mensuales del impuesto al valor agregado, toda vez que se rechaza IVA acreditable en cantidad de (...), por deducciones observadas, tal como consta en el capítulo I. Impuesto sobre la renta. a) de las personas morales. 2) deducciones. a) deducciones indebidas (sic) que no fueron efectivamente recibidos y prestados los servicios b) rechazo de deducciones por sueldos y salarios por haber retenido y no enterado la retención correspondiente del impuesto sobre la renta.

Las anteriores consideraciones, contrario a lo que sostiene la autoridad al refutar el concepto de impugnación a estudio, sí contravienen lo determinado en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, analizado en la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.) Por tanto, la actuación de los visitadores resulta contraria al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, ya que las facultades conferidas a los visitadores no tienen el alcance de valorar las pruebas ofrecidas durante el procedimiento fiscalizador ni hacer determinaciones o conclusiones relacionadas con la situación fiscal de la contribuyente visitada, pues únicamente están facultados a levantar actas circunstanciadas en las que conste la naturaleza y características de la información y documentación recibida”.

De la anterior transcripción, así como de la lectura íntegra del acta final se advierte claramente que los visitadores emitieron diversos juicios de valor sobre los alcances probatorios de esos documentos, así como de las consecuencias fiscales de no haber aclarado el origen de las deducciones, pues de su revisión advirtieron que esa documentación no demostraba que efectivamente fueron recibidos y prestados los servicios por los conceptos facturados (alcance probatorio), y por esos motivos concluyeron que tal cantidad fue deducida indebidamente (consecuencias de la valoración).

Es infundada la manifestación señalada con el inciso b), ya que la imposibilidad legal que tienen los visitadores de valorar los documentos o pruebas exhibidos por la contribuyente, en los términos señalados en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015

(10a.), de rubro siguiente (se transcribe) no se limita a los que la visitada presenta en el plazo de veinte días para desvirtuar las inconsistencias asentadas en la última acta parcial, como incorrectamente lo aduce la recurrente, sino que comprende toda la documentación que presenta la visitada durante el procedimiento de visita domiciliaria, dado que el criterio ahí sostenido se refiere, en general, a la falta de atribuciones de los visitadores para hacer juicios de valor sobre los documentos, libros o registros exhibidos y no a determinado tipo de documentos o pruebas, tal como se advierte de las consideraciones de la ejecutoria dictada en la contradicción de tesis 268/2014, de la que deriva dicha jurisprudencia, las cuales se reproducen a continuación: (se transcriben).

La tesis de jurisprudencia por contradicción 2a./J. 1/2015 (10a.), sí resulta aplicable al caso concreto. Para su pronta referencia, a continuación, se transcribe: (se transcribe).

Son infundados los argumentos sintetizados en el inciso c), relativos a que los actos dictados dentro del procedimiento pueden impugnarse como una violación cometida en la misma resolución o durante el procedimiento, situación que en el presente asunto se efectuó de manera arbitraria puesto que la contribuyente de ningún modo alegó afectación en tal sentido y menos aún realizó argumentos tendientes a alegar la actuación de los visitadores dentro del procedimiento de la visita domiciliaria. Aunado a que la conclusión precisada por los visitadores en el acta final no le genera algún perjuicio, toda vez que no constituye una violación que lo hubiera dejado sin defensa, porque lo que en realidad le causa afectación es la decisión adoptada por la autoridad fiscal en la determinante del crédito fiscal.

A fin de atender lo planteado, conviene reproducir el artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo: (se transcribe).

El precepto transcrito prevé el principio de litis abierta que rige al juicio contencioso administrativo federal, el cual se actualiza en dos escenarios específicos:

El primero, cuando la resolución recaída a un recurso administrativo no satisface el interés jurídico del recurrente, por lo que, al controvertir la primera

mediante juicio de nulidad, se entiende que simultáneamente impugna la diversa recurrida.

El segundo, cuando la resolución dictada en un recurso administrativo sea en el sentido de tenerlo por no interpuesto o desecharlo por improcedente, hipótesis en la cual, siempre que la sala regional competente determine la procedencia de ese medio de defensa, el juicio contencioso administrativo resulta igualmente procedente en contra de la resolución recurrida.

Cabe agregar que el análisis de la resolución inicialmente recurrida con base en el principio del que se da noticia, además, está condicionado a que el órgano jurisdiccional cuente con todos los elementos para resolver el fondo del asunto, tal como dispone el artículo 50, antepenúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Respecto al referido principio de litis abierta, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 171/2002, explicó que tiene por finalidad eliminar las formalidades del procedimiento contencioso, permitiendo al gobernado una defensa extendida e imponiendo al Tribunal Federal de Justicia Administrativa la obligación de pronunciarse sobre la legalidad de la resolución originaria cuando no satisfaga el interés jurídico del demandante.

Señaló que el juicio de nulidad se inicia a partir de una litis diferente a la del recurso, la que se conforma con la resolución impugnada, la recurrida, los nuevos argumentos contra estas determinaciones y con aquellos hechos valer en la instancia administrativa.

Bajo tal consideración, sostuvo que cuando el particular acude a la instancia contenciosa administrativa a impugnar la resolución dictada en un recurso administrativo, se debe considerar que también controvierte la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, incluso cuando no lo exprese.

Las relatadas consideraciones quedaron plasmadas en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 32/2003, que dispone lo siguiente: "JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO

	<p>FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA” (se transcribe).</p> <p>El agravio en estudio resulta infundado, pues en el presente asunto, aun y cuando durante el proceso administrativo la ahora parte actora no haya hecho valer argumentos en contra de los visitadores que realizaron el procedimiento, lo cierto es que la sala responsable, de conformidad con la figura de litis abierta, se encontraba facultada para abordar el estudio de fondo de todos los conceptos de nulidad.</p> <p>Fue acertado que la juzgadora analizara la legalidad de la resolución administrativa, con base en los argumentos expuestos en la demanda de nulidad en contra de esta última, sin que dicho actuar se traduzca en una variación de la litis; de ahí que resulte correcta la metodología de examen de la sala.</p> <p>Los juicios de valor realizados por los visitadores en el acta final, sí causan agravio a la contribuyente al ser emitidos en contravención a lo dispuesto en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, así como de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), aun y cuando dicha acta no implique ser la resolución final emitida determinante del crédito, lo anterior, puesto que con base en dicha valoración concluyeron, entre otras situaciones, que los documentos presentados por la contribuyente no fueron suficientes para demostrar que efectivamente fueron recibidos y prestados los servicios por los conceptos facturados, en virtud de que no se identifica el personal con el que se hubiesen prestado dichos servicios, en qué inmuebles o lugares se prestaron los servicios, horarios, presupuestos y determinación del pago, como se devengaron sus salarios y/o honorarios, bitácoras, condiciones de contraprestación de personal; y con base en ello, observaron como deducciones indebidas esa cantidad, el impuesto al valor agregado acreditable de esas deducciones rechazadas y las compensaciones que efectuó la actora al no existir saldos a favor.</p> <p>Por lo que el acta final evidentemente y contrario a lo</p>
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>que sostiene la autoridad recurrente, sí contraviene la tesis de jurisprudencia número 2a./J. 1/2015, máxime que esos juicios de valor fueron tomados en consideración al momento de emitir la resolución determinante del crédito que se impugna en el juicio de nulidad.</p>
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

17. De esta reseña se sigue que en el criterio sostenido por el **Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, si bien se realizó un ejercicio argumentativo sobre las facultades conferidas a los visitadores en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en torno a la información y documentación aportadas en una visita conforme a la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), de rubro siguiente: “VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS”, lo cierto es que no se tiene un punto de toque con aquellas pues este tribunal no se ocupó de analizar de qué manera trascendía la violación advertida al resultado del juicio.

18. El **Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** analizó un asunto con las siguientes características:

<p>Hechos</p>	<p>Una persona moral fue parte en un procedimiento de visita que culminó con la determinación un crédito fiscal por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios, contra la cual promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.</p>
----------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<p>Tribunal ordinario</p>	<p>La sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa registró y admitió a trámite la demanda; la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa ejerció su facultad de atracción, radicó el asunto y dictó sentencia en la cual declaró la nulidad de la resolución impugnada con la precisión de que no obligaba ni impedía a la autoridad dictar una nueva resolución dentro del plazo previsto en el artículo 57, fracción I, inciso b), penúltimo y último párrafos de dicho inciso, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (fojas nueve y diez de la ejecutoria del tribunal).</p> <p>Inconforme con la determinación, la persona actora promovió amparo directo.</p>
<p>Consideraciones del tribunal colegiado de circuito</p>	<p>Del contenido de los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, se advierte en lo que interesa, que tratándose de la notificación de actos administrativos que puedan ser recurridos, la misma se llevará a cabo personalmente con el interesado y en caso de no encontrarlo, el notificador deberá dejar citatorio en el domicilio a efecto de que éste lo espere en una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.</p> <p>En el caso en que se deje citatorio y la persona interesada no espere, la diligencia se deberá practicar con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino y en caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se deberá realizar por medio de instructivo, que se fijará en un lugar visible del domicilio, asentándose la razón de tales circunstancias para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.</p> <p>La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa, datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos atendió la diligencia con un tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador</p>

debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo).

Además, que si la tercera no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con la interesada, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos (media filiación) que indubitadamente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado, tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.

Lo anterior encuentra sustento en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 82/2009, de rubro siguiente: "NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO".

La litis a dilucidar consiste en determinar si fue correcta o no la circunstanciación del cercioramiento del domicilio correcto, específicamente del número exterior del inmueble.

Del análisis comparativo entre lo asentado en la diligencia previamente digitalizada, lo resuelto por la responsable y lo alegado por la quejosa, se desprende que contrariamente a lo que ésta pretende y tal como lo resolvió la responsable, la notificadora cumplió con la debida circunstanciación del cercioramiento del domicilio correcto.

Elementos que demuestran que en el acta de notificación se circunstanció el cercioramiento del domicilio correcto, identificando no solo el número

	<p>interior, sino también el número exterior del inmueble buscado; tal como lo establecen los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, motivo por el cual deviene infundado el argumento en estudio.</p> <p>La litis en relación con el primer concepto de violación, radica en determinar si el incumplimiento de la obligación prevista en la Regla 2.12.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de dos mil catorce, de cumplir con la obligación contenida en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, consistente en notificar, antes del levantamiento de la última acta parcial, al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección a través del representante legal de la sociedad, un requerimiento en el que solicitarán su presencia en las oficinas de la autoridad revisora para darles a conocer los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización, afecta o no la defensa del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada.</p> <p>Del artículo 17 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente se advierte que los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, pagarán una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y hasta antes de que se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones a que se refiere la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, según sea el caso. Además, dispone que si el infractor paga las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, según sea el caso, pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, pagará una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas. Finalmente, establece que podrán efectuar el pago en parcialidades de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, siempre que esté garantizado el interés fiscal.</p> <p>Le asiste razón a la persona quejosa, en relación con que contrariamente a lo que aduce la sala responsable</p>
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>no se trata de una ilegalidad no invalidante, ya que sí afecta las defensas de la contribuyente y trasciende al sentido de la resolución impugnada, derivado de que priva a la contribuyente de la posibilidad de ejercer en tiempo el derecho de autocorregir su situación fiscal o realizar un acuerdo conclusivo, a efecto de poder alcanzar el pago de multas inferiores, de las que tendrá que pagar, al no haberlo hecho en tiempo, si hubiera tenido conocimiento de los hechos u omisiones que se le imputan, con el cumplimiento de la obligación prevista en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.</p> <p>Con fundamento en el artículo 76 de la Ley de Amparo se estudian conjuntamente los conceptos de violación tercero y cuarto, dada su estrecha relación, se advierte que también le asiste razón a la quejosa, al tratarse de planteamientos relacionados con el fondo del crédito fiscal impugnado y con la adecuación del hecho imponible, la determinación de la base gravable y la existencia de un criterio a su favor del Servicio de Administración Tributaria derivado de la consulta que formuló sobre la posibilidad de disminuir de la base gravable los premios entregados en especie (no redimibles), de resultar fundados, la quejosa obtendría un mayor beneficio al decretarse una nulidad lisa y llana, sin que ello implique la posibilidad de que la autoridad pueda dictar una nueva resolución, como sucede con la declaratoria de nulidad que obtuvo en el juicio contencioso administrativo; motivo por el que no debió declarar innecesario el estudio de tales conceptos de anulación, en contravención a lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.</p>
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

19. La reseña anterior pone en evidencia que respecto a este criterio no se satisfacen los requisitos para tener por existente una contradicción, considerando que el tema examinado en este fallo no coincide con ninguno de los abordados por los demás tribunales contendientes.
20. Si bien se cumple el primer requisito, relativo al ejercicio interpretativo y arbitrio judicial al resolver una cuestión litigiosa, no se surte el segundo inherente a que exista al menos un

tramo de razonamiento en el que la interpretación ejercida gire en torno al mismo tipo de problema jurídico abordado por los otros tribunales colegiados de circuito, pues no se pronunció sobre las facultades conferidas a los visitadores en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, respecto de las pruebas aportadas por la parte contribuyente en la visita domiciliaria, ni sobre el alcance y aplicabilidad de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.).

21. Asimismo, tampoco se encuentra colmado el tercer requisito, relativo a que pueda formularse una pregunta o cuestionamiento a resolver, pues al no advertir un punto de toque en el que exista un diferendo de criterios interpretativos, menos puede surgir una interrogante al no existir la necesidad de unificar criterios.
22. En esta línea argumentativa, se concluye que no existe la contradicción de criterios respecto del sostenido por los Tribunales Colegiados Quinto y Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 98/2020 y el amparo directo 43/2020, respectivamente.
23. Apoya lo anterior la tesis de jurisprudencia 2a./J. 24/95,⁶ de rubro y texto siguientes:

CONTRADICCIÓN DE TESIS. ES INEXISTENTE SI LOS CRITERIOS DIVERGENTES TRATAN CUESTIONES ESENCIALMENTE DISTINTAS. Para que se configure la contradicción de tesis a que se refiere el artículo 197–A de la Ley de Amparo, es menester que las resoluciones pronunciadas por los tribunales colegiados que sustenten criterios divergentes traten cuestiones jurídicas esencialmente iguales; por tanto, si la disparidad de criterios proviene de temas diferentes, la contradicción es inexistente.

VI. Improcedencia por abandono de criterio antes de la denuncia

⁶ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo II, julio de 1995, p. 59. Reg. digital 200766.

24. Como se advierte de los antecedentes del asunto, la denuncia de contradicción también incluyó la resolución dictada por el Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el amparo directo 672/2017, resuelto en sesión de ocho de febrero de dos mil dieciocho.
25. En ese expediente, el tribunal estimó que la valoración de documentación por parte de los visitadores constituía una violación, en términos de la legislación y la tesis de jurisprudencia citada, y suficiente para estimar ilegal la resolución fiscal determinante del crédito, como se advierte de la siguiente narrativa de una parte del fallo:

<p>Hechos</p>	<p>Una persona moral fue parte en un procedimiento de visita que culminó con la determinación un crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, contra la cual promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.</p>
<p>Tribunal ordinario</p>	<p>La sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa registró y admitió a trámite la demanda; la Segunda Sección de la Sala Superior del propio tribunal ejerció su facultad de atracción, radicó el asunto y dictó sentencia en la cual declaró la validez de la resolución impugnada, por estimar, entre otras cuestiones, que si bien los visitadores valoraron las pruebas exhibidas después del última acta parcial, se trató de un vicio no invalidante porque no impidió al visitado desvirtuar las irregularidades advertidas (fojas veintidós a veintiséis de la ejecutoria de amparo).</p> <p>Inconforme con la determinación, la persona actora promovió amparo directo.</p>
<p>Consideraciones del tribunal colegiado de circuito</p>	<p>Argumenta la quejosa que es ilegal la sentencia ya que aun cuando reconoce una ilegalidad por parte de los auditores fiscales, estima que no es invalidante, pues en el concepto de impugnación noveno se planteó la violación al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, el cual solo permite a los visitadores levantar constancia circunstanciada de los hechos y omisiones que conozcan durante la auditoría,</p>

	<p>pudiendo señalar las posibles omisiones en que incurra el particular; sin embargo, cuando el contribuyente visitado presenta pruebas, los visitadores no tienen facultades para valorarlas, como ocurrió en el caso, con lo cual se prejuzgó respecto de las presentadas en la última acta parcial. Agravio que la sala responsable estimó fundado pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, esgrimiendo situaciones que la autoridad no hizo valer en su contestación, introduciendo hechos y argumentos ajenos a la demanda y a la contestación, estableciendo que la quejosa debió desvirtuar los hechos del acta final, cuando es claro que esta es la última de la visita con la que se concluye el procedimiento fiscalizador, quedando únicamente pendiente la emisión de la resolución.</p> <p>Argumento que resulta fundado. En primer lugar debe precisarse que de la contradicción de tesis 268/2014 resuelta por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la nación, en marzo de dos mil quince, se desprende esencialmente, lo siguiente: (la transcribe).</p> <p>De dicha contradicción de criterios derivó la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), de rubro siguiente: "VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS".</p> <p>Del acta final se observa, en esencia, lo siguiente: (se transcribe).</p> <p>Se advierte que el visitador efectivamente valoró las pruebas aportadas por la persona quejosa, sin tener facultades, lo cual, contrario a lo determinado por la sala, se considera suficiente para declarar ilegal el procedimiento de visita.</p> <p>El hecho de que, contrariamente a lo señalado por la sala, en la determinación del crédito fiscal impugnada, la autoridad emisora sí hace una valoración de pruebas, al precisar, en los mismos términos que el acta final, por un lado, que las copias fotostáticas presentadas no hacen prueba plena para desvirtuar los hechos asentados en la última acta parcial y en el acta final, determinándose ingresos acumulables y, por el otro, señala que dichas copias fotostáticas debieron ser adminiculadas con los originales, situación que no aconteció, por lo que no resultaban pruebas contundentes que reunieran requisitos</p>
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>fiscales para su deducción.</p> <p>Procede conceder el amparo solicitado, para el efecto de que la sala responsable deje insubsistente la sentencia reclamada y dicte una nueva en la que, reiterando lo que no fue materia de la concesión y con libertad de jurisdicción, resuelva lo que en derecho proceda, tomando en cuenta lo considerado en la presente sentencia.</p>
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

26. Sin embargo, el propio Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito dejó de sostener ese criterio antes de la denuncia pues, como ya se relató, al resolver el recurso de revisión fiscal 274/2020 en sesión de diez de marzo de dos mil veintidós, sostuvo una postura contraria, en el sentido de que las opiniones de los visitadores asentadas en las actas y referidas a lo observado en la visita, no causan perjuicio al contribuyente.
27. Por tanto, en el supuesto, no concedido, de que en ese primer fallo (de ocho de febrero de dos mil dieciocho), hubiera existido un pronunciamiento contrario a lo resuelto por los demás tribunales colegiados de circuito contendientes, al haber el tribunal colegiado de circuito abandonado ese criterio, con anterioridad a que se presentara la denuncia de contradicción de criterios (lo que aconteció el ocho de diciembre de dos mil veintidós), hace patente que desapareció cualquier indicio de contradicción de tesis, motivo por el cual se impone declararla improcedente, con apoyo, por analogía, en la tesis aislada 2a. LXXXI/2009,⁷ que enseguida se transcribe:

CONTRADICCIÓN DE TESIS. CUÁNDO DEBE DECLARARSE SIN MATERIA O IMPROCEDENTE LA DENUNCIA RELATIVA. Cuando se denuncia una contradicción de tesis debe determinarse si existe, a fin de establecer el criterio que prevalezca como jurisprudencia. Al respecto debe precisarse, aunque se trate de una cuestión sutil de carácter técnico, que cuando se llega a la conclusión opuesta ello

⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXX, julio de 2009, p. 461. Reg. digital. 166997.

puede derivar de que nunca se dio la oposición de criterios denunciada, lo que llevará a declararla improcedente o de que habiendo existido la contradicción, con anterioridad a su denuncia desapareció, al apartarse uno de los órganos contendientes del criterio que sostenía, al emitir otro que coincide con el opuesto, debiéndose hacer la misma declaración de improcedencia; o finalmente, cuando dándose el supuesto anterior, en cuanto a la desaparición de la contradicción, ello ocurre con posterioridad a la denuncia, procediendo declararla sin materia. (Énfasis añadido).

28. Por tanto, es improcedente la denuncia respecto del fallo recaído en el amparo directo 672/2017 por el Décimo Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

VII. Estudio

29. Para resolver este asunto se debe partir de lo establecido en la tesis jurisprudencial 2a./J. 1/2015,⁸ pues el criterio que contiene es el punto de origen de la presente contradicción. El texto de la tesis es el siguiente:

VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SOLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS.

El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece, como facultad de los visitadores, valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en la última acta parcial, pues solo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente, ya que como auxiliares de las autoridades fiscales solo están facultados para asentar los hechos u omisiones que observen durante la visita, pero dentro de sus atribuciones no se encuentra la de determinar créditos fiscales, a través de la valoración de los documentos, libros o registros que como prueba exhiba el particular.

30. De la resolución de la contradicción de criterios 268/2014, de la que surgió la tesis transcrita, en lo que interesa, destacan los

⁸ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, libro 16, marzo de 2015, tomo II, p. 1503. Reg. digital 2008656.

antecedentes y consideraciones siguientes:

- La contradicción de criterios surgió porque los tribunales colegiados de circuito resolvieron asuntos con las siguientes características:
- El Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito:
 - Resolvió un amparo directo que se promovió contra una resolución del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la que se declaró la validez de la resolución impugnada.
 - La persona quejosa alegó como violación que el tribunal responsable debió haber determinado que las autoridades hacendarias deben circunstanciar los hechos en las actas de visita, valorando y analizando la documentación contable y fiscal del contribuyente, por así disponerlo el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, lo que no se hizo en la última acta parcial, pese a que exhibió documentación con el objeto de aclarar los depósitos bancarios, pues solo se señalaron los ingresos omitidos por esos depósitos para ISR, IETU e IVA, sin precisar qué otras obligaciones se incumplieron y que serían observadas en la resolución determinante, a efecto de que se pudiera corregir la situación fiscal presentando pruebas.
 - Negó el amparo al considerar que del análisis de las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación se concluye que las autoridades fiscales deben, entre otras obligaciones, hacer constar en forma circunstanciada los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto observados por los visitadores para que el contribuyente pueda desvirtuarlos u optar por corregir su situación fiscal, pero no se establece en forma expresa que las personas visitadoras estén facultadas para valorar, en el acta final ni en ninguna otra que al efecto levanten, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos, haciendo las precisiones debidamente circunstanciadas del resultado de tal análisis.
 - El análisis efectuado por la sala responsable fue correcto y la decisión de que la falta de valoración de

pruebas no le causó perjuicio al particular, no es incongruente, como también lo fue el señalamiento de que esa falta de valoración no limitó su derecho a corregir su situación fiscal.

- El entonces Primer Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito:

- Resolvió diversas revisiones fiscales en las que se impugnaron sentencias del entonces Tribunal Fiscal de la Federación que declararon la nulidad de las resoluciones impugnadas bajo la consideración de que los auditores no tienen facultades para hacerse cargo del estudio y análisis de los escritos con los que el contribuyente intenta desvirtuar los hechos y omisiones detectados en las actas levantadas con motivo de una visita domiciliaria, pues solo les compete el levantamiento de éstas, pero no la valoración de los documentos que se exhiban.
- Al resolver declaró fundadas las revisiones y revocó las sentencias recurridas, para lo cual consideró que a partir de las reformas al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor el uno de enero de mil novecientos noventa y nueve, se modificaron las fracciones I y IV y se adicionó la fracción VII, destacando, en esencia que entre la última acta parcial y el acta final, el visitado puede controvertir los hechos u omisiones detectados por los visitadores, exhibiendo los documentos, libros o registros correspondientes; de lo que se sigue que los visitadores tienen la facultad de determinar en el acta final de visita o en documento separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones y les corresponde analizar y valorar los documentos y pruebas que presente el particular, haciendo las precisiones debidamente circunstanciadas del resultado del análisis a efecto de que una vez concluido el procedimiento respectivo, sea el titular de la dependencia que los designa quien determine en definitiva las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, por medio de la resolución correspondiente.
- Si los documentos o pruebas que el contribuyente exhibe son para desvirtuar irregularidades detectadas por los visitadores, éstos están facultados para

analizarlos y valorarlos, pues versan sobre los mismos hechos u omisiones.

- Al haber determinado la sala responsable que los visitadores carecen de facultades para esos aspectos, su proceder se torna ilegal, por lo que se impone revocar la resolución impugnada.
- El propio tribunal colegiado resolvió un amparo directo que se promovió contra una resolución del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, en la que se declaró la validez de la resolución impugnada al considerar que los auditores tienen facultades para resolver y sancionar acerca de los documentos que los contribuyentes les presenten dentro del desahogo de la visita domiciliaria.
- La persona quejosa alegó como violación que indebidamente se consideró que los auditores tienen facultades para resolver y sancionar acerca de los documentos que los contribuyentes les presenten.
- El tribunal colegiado de circuito negó el amparo al considerar que lo que aseveró la sala responsable fue que no estaba en lo correcto el inconforme al sostener que los auditores no tienen facultades para hacerse cargo del estudio de los escritos del contribuyente y que no podía afirmarse que no estuvieran facultados para resolver y valorar documentos adjuntos, pues son autoridades auxiliares, además que a los visitadores les corresponde analizar y valorar los documentos, libros y registros que como pruebas ofrezca el contribuyente en una visita domiciliaria, como parte de su obligación de determinar las probables consecuencias legales de esos hechos u omisiones detectadas en el ejercicio de su función fiscalizadora.

31. A partir de estos elementos, la existencia de la contradicción de criterios se fincó en determinar si en la práctica de una visita domiciliaria, los visitadores están facultados para valorar los documentos y pruebas que exhiba la contribuyente para desvirtuar hechos u omisiones detectados.

32. El Alto Tribunal concluyó que en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no se establece que los visitadores tengan

dentro de sus atribuciones, la de valorar los documentos y pruebas que el contribuyente exhibe en una visita domiciliaria para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en las actas parciales y antes del cierre del acta final, pese a que la visita domiciliaria como tal sea parte del proceso de fiscalización, en virtud de que únicamente están autorizados para ejercer facultades de comprobación a través de la revisión de documentos contables o sistemas de almacenamiento de datos donde conste la contabilidad del visitado; para requerir la exhibición de papeles o documentos relativos; para verificar bienes y mercancías localizados en el domicilio de la visita y levantar las actas donde se asienten los hechos u omisiones observadas.

33. Explicó que los visitadores solo tienen, entre sus funciones, hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, pero es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, en virtud de que los visitadores son solo autoridades auxiliares de las administraciones locales de auditoría fiscal.
34. Y concluyó que no les compete evaluar en el acta final ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos consignados en la última acta parcial circunstanciando el resultado de esa valoración, pues su obligación es detallar todas las pruebas exhibidas y aludir a los argumentos expuestos durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar irregularidades detectadas en las actas, reflejando en dichas actas los hechos u omisiones de los que conozcan durante la práctica de la visita para ilustrar y contribuir a la toma de la última decisión por parte de la autoridad facultada para determinar créditos fiscales.
35. La parte conducente del fallo enseguida se reproduce:

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023

CUARTO. De los antecedentes narrados y las decisiones de los órganos colegiados de que se trata se advierte que existe la contradicción de tesis, pues los Tribunales Colegiados de Circuito se pronunciaron respecto de la misma problemática, a saber, si en una visita domiciliaria los visitadores están facultados para valorar las pruebas que presenta el contribuyente con la finalidad de desvirtuar hechos u omisiones; y, analizaron la misma disposición legal, esto es, el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación en vigor el uno de enero de mil novecientos noventa, emitiendo criterios divergentes.

En efecto, mientras el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito sostiene que los visitadores solo están facultados para levantar actas circunstanciadas donde hagan constar lo que exhiba el contribuyente en relación a su situación fiscal, pero no a valorar las pruebas que presenten para desvirtuar hechos u omisiones detectadas en una visita domiciliaria; el actual Tribunal Colegiado en Materias Civil y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito sostuvo lo contrario, esto es, que los visitadores sí están facultados para valorar los documentos y pruebas que exhiba el particular durante la práctica de la visita domiciliaria, pues es una atribución propia de sus facultades de comprobación.

Además, ambos Tribunales de Circuito partieron del estudio del artículo 46 del Código Fiscal vigente a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y nueve, pero arribaron a conclusiones opuestas, sin que represente obstáculo que por decretos publicados el veintisiete de diciembre de dos mil seis y el nueve de diciembre de dos mil trece, se hayan reformado dos porciones normativas de ese precepto legal, pues en realidad las fracciones analizadas por los órganos colegiados de que se trata no sufrieron cambio alguno, aunado a que para la problemática que ahora se analiza, las referidas reformas no afectan el sentido del fallo, como puede corroborarse de los textos correspondientes, que establecen:

<p>CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ÚLTIMA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN: 9 DE DICIEMBRE DE 2013.</p>	<p>CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ÚLTIMA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN: 31 DE DICIEMBRE DE 1999.</p>
<p>Artículo 46. La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas: (REFORMADA, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997) <u>I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren</u></p>	<p>Artículo 46. La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas: (REFORMADA, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997) <u>I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren</u></p>

<p><u>conocido por los visitantes. Los hechos u omisiones consignados por los visitantes en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.</u></p> <p>II. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial, cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del artículo 44 de este Código.</p> <p>(REFORMADA, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)</p> <p>III. Durante el desarrollo de la visita los visitantes a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles,</p>	<p><u>conocido por los visitantes. Los hechos u omisiones consignados por los visitantes en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.</u></p> <p>II. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial, cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del artículo 44 de este Código.</p> <p>(REFORMADA, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)</p> <p>III. Durante el desarrollo de la visita los visitantes a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se</p>
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<p>archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.</p>	<p>sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.</p>
<p>(REFORMADA, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)</p>	<p>(REFORMADA, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)</p>
<p><u>IV. Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.</u></p>	<p><u>IV. Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.</u></p>
<p>(REFORMADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1998)</p>	<p>(REFORMADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1998)</p>
<p><u>Quando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.</u></p>	<p><u>Quando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.</u></p>

<p><u>Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.</u></p> <p>N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DEL PRESENTE PÁRRAFO, VÉASE TRANSITORIO PRIMERO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL CÓDIGO. (REFORMADO, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2013)</p> <p>Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos dos meses entre la fecha de la última acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.</p> <p>(ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)</p> <p>Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información</p>	<p><u>Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.</u></p> <p>Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 64-A y 65 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos tres meses entre la fecha de la última acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de dos meses a solicitud del contribuyente.</p> <p>(ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)</p> <p>Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023

<p>confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.</p>	<p>confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.</p>
<p>(ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997) Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.</p>	<p>(ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997) Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.</p>
<p>(REFORMADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1998) El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en</p>	<p>(REFORMADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1998) El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo</p>

<p>que se tuvo acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.</p> <p>(ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)</p> <p>La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.</p> <p>(REFORMADA, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)</p> <p>V. Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.</p> <p>VI. Si en el cierre del acta final</p>	<p>acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.</p> <p>(ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)</p> <p>La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.</p> <p>(REFORMADA, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)</p> <p>V. Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.</p> <p>VI. Si en el cierre del acta final</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<p>de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.</p> <p>(ADICIONADA, D.O.F. 28 DE DICIEMBRE DE 1989)</p> <p>VII. Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.</p> <p>(ADICIONADA, D.O.F. 27 DE DICIEMBRE DE 2006)</p> <p>VIII. Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida.</p> <p>Lo señalado en la fracción anterior, será sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación.</p>	<p>de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.</p> <p>(ADICIONADA, D.O.F. 28 DE DICIEMBRE DE 1989)</p> <p>VII. Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.</p> <p>(ADICIONADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1998)</p> <p>Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones.</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Como puede apreciarse, ambas disposiciones prevén que de toda visita en el domicilio fiscal se levantarán actas parciales o

complementarias en las que se hagan constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores; que una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita; que cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales; que también se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros; que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal, y que se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad; aspectos que fueron los únicos analizados por los Tribunales Colegiados de Circuito cuyos criterios participan de la presente contradicción.

En esas condiciones, es indudable la existencia de la contradicción de tesis que se denuncia.

QUINTO. El tópico a resolver es determinar si en la práctica de una visita domiciliaria, los visitadores están facultados para valorar los documentos y pruebas que exhiba la contribuyente para desvirtuar hechos u omisiones detectadas.

Previo al estudio respectivo, importa enfatizar que las visitas domiciliarias tienen como finalidad verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y derivan de una orden escrita que en lo general debe contener el señalamiento de la autoridad que la emite; lugar y fecha de emisión; estar fundada, motivada y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida o los datos suficientes que permitan su identificación; el lugar o lugares donde va a efectuarse la visita, y el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita.

Por su parte, los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados en términos generales, a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la visita; mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, los que podrán ser fotocopiados para que previo cotejo con sus originales

se certifiquen y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados, equipo de cómputo.

Empero, en términos de lo previsto en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no se establece que los visitadores tengan dentro de sus atribuciones, la de valorar los documentos y pruebas que el contribuyente exhibe en una visita domiciliaria para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en las actas parciales y antes del cierre del acta final, pese a que la visita domiciliaria como tal sea parte del proceso de fiscalización, en virtud de que únicamente están autorizados para ejercer facultades de comprobación a través de la revisión de documentos contables o sistemas de almacenamiento de datos donde conste la contabilidad del visitado; para requerir la exhibición de papeles o documentos relativos; para verificar bienes y mercancías localizados en el domicilio de la visita y levantar las actas donde se asienten los hechos u omisiones observadas, pero de ningún modo pueden valorar pruebas que el contribuyente exhiba durante la visita con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas.

Se explica, en el Código Fiscal de la Federación se aprecian diversas funciones de los visitadores como son dejar citatorio en el lugar donde deba practicarse la diligencia; asegurar bienes o mercancías cuando adviertan la existencia de bienes o mercancías de importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte no manifestada a las autoridades fiscales; asegurar contabilidad cuando adviertan maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la visita; designar testigos en caso de que no lo haga la persona con quien se entienda la diligencia, haciendo constar esta situación en el acta que levanten; obtener copia certificada de la contabilidad del particular levantando acta parcial y terminar la visita en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales donde levantarán acta final (artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.).

Asimismo, del análisis del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación reproducido en el considerando precedente se aprecia que de toda visita domiciliaria se levanta acta en la que consten en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, lo que hace prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado; se advierte que si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se levantan actas parciales que posteriormente se agregarán al acta final, supuesto en el que se requiere la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado; además en esa disposición legal se establece la facultad de los visitadores de sellar o colocar marcas en documentos, bienes

o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, con la finalidad de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad; se prevé que los visitadores pueden levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita, pues una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita; se dispone que cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales; lo mismo sucederá cuando se consignen en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros.

En el citado precepto legal se señala también que en la última acta parcial se destacarán dichos hechos u omisiones y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir cuando menos veinte días durante los cuales el contribuyente puede presentar los documentos, libros o registros para desvirtuarlos u optar por corregir su situación fiscal; se aclara que cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales, previa notificación a la persona con quien se entienda la diligencia; se establece que si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio y en caso de no cumplir, se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado, supuesto en el que cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado; y, en caso de que alguien se negare a firmar, dicha circunstancia se asentará en la propia acta.

De lo anterior se colige que los visitadores no tienen dentro de sus atribuciones valorar documentos, libros o registros que el contribuyente exhiba durante la visita para desvirtuar hechos u omisiones detectadas, pues únicamente están facultados, como ya se señaló a levantar actas circunstanciadas en la que hagan constar la naturaleza y características de la información y documentación recibida, pues se reitera, las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación son claras al establecer solamente, que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido; que los visitadores podrán levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto del visitado o de terceros, de los que se tenga

conocimiento en el desarrollo de una visita; que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, el contribuyente puede presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal, pero en ninguna porción normativa se establece que los visitantes puedan valorarlos, por la sencilla razón de que dentro de sus funciones solo está hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, pero es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, en virtud de que los visitantes son solo autoridades auxiliares de las administraciones locales de auditoría fiscal.

En este sentido, no resultaría procedente considerar que los visitantes pueden valorar los documentos, libros o registros que exhiba el particular en una visita domiciliaria, pues ese proceder está sujeto a la evaluación final de la autoridad fiscal competente. La facultad fiscalizadora no funciona de este modo, ya que cada autoridad tiene sus tareas bien delimitadas y los visitantes no pueden evaluar documentos y decidir la situación contable de la contribuyente o las consecuencias fiscales de ésta.

En otras palabras, los visitantes solo levantan actas circunstanciadas donde hacen constar hechos u omisiones, pero no pueden valorar documentos o pruebas exhibidos durante la visita, pues no les compete determinar la situación fiscal del visitado pese a que lo asentado por ellos pueda derivar en la imposición de un crédito fiscal, dado que no son los visitantes los que emiten resoluciones, debido a que ni el Código Fiscal de la Federación ni el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria los faculta para esos fines, tan es así que el propio artículo 46 del Código Fiscal de la Federación evidencia que la tarea de los visitantes al levantar las actas de visita y recabar documentación está sujeta a las normas aplicables y en caso de apreciar su ilegalidad, puede dar origen a la reposición del procedimiento sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación; particularidad que evidencia que a ellos no les compete valoración alguna, pues la revisión de los documentos, libros o papeles que presente el contribuyente, solo es para hacer constar su exhibición en las actas circunstanciadas, pero no para emitir una calificación respecto a la situación fiscal del particular, pues son las administraciones locales de auditoría fiscal o la Administración General de Auditoría Fiscal Federal las que determinan los impuestos y sus accesorios que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, y las que determinan los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación.

Apoya esta consideración, por su contenido, la siguiente

jurisprudencia: “VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTÍCULOS 46, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO Y 54, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN” (se transcribe y cita datos de localización).

Recapitulando, existe la obligación de los visitantes de detallar todas las pruebas exhibidas y aludir a los argumentos expuestos durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar irregularidades detectadas en las actas; sin embargo eso no implica que estén facultados para valorar y hacer un pronunciamiento final, pues su tarea es únicamente reflejar en dichas actas los hechos u omisiones de los que conozcan durante la práctica de la visita, es decir, no les compete evaluar en el acta final ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos consignados en la última acta parcial circunstanciando el resultado de esa valoración, porque el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no les da tal atribución, ya que las actas son documentos donde se hacen constar hechos u omisiones detectadas por la autoridad inspectora durante el desarrollo de una visita, cuyo contenido ilustra y contribuye a la toma de la última decisión por parte de la autoridad facultada para determinar créditos fiscales; por tanto, es innegable que las actas elaboradas por los visitantes como auxiliares de las autoridades fiscales, pueden motivar la resolución que impone un crédito fiscal, pero no constituyen la determinación de éste.

Es aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia:

“ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SON IMPUGNABLES, POR REGLA GENERAL, A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, HASTA QUE SE PRODUZCA LA RESOLUCIÓN FINAL EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO” (se transcribe y cita datos de localización).

36. A partir de esta ejecutoria, es relevante hacer tres precisiones:
- I. El criterio de la Superioridad se refirió en general a los documentos y demás pruebas exhibidas por la persona visitada a lo largo de la visita, de modo que no está limitado exclusivamente a aquellos exhibidos después de elaborada el última acta parcial.

- II. Aunque no se define qué entendió el Máximo Tribunal por “valorar”, como aquella tarea que no compete llevar a cabo los visitadores, sí se establece qué es lo que sí pueden realizar, al precisar que, como auxiliares de las autoridades fiscales, solo les compete hacer constar la exhibición de las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de la visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en la última acta parcial, detallarlas y aludir a los argumentos expuestos por la persona visitada con el mismo propósito.
- III. No fue materia de la contradicción resuelta por el Alto Tribunal determinar las consecuencias del hecho de que los visitadores valoraran la documentación y demás pruebas exhibidas por la persona visitada.

37. Ahora, para discernir el alcance de este criterio jurisprudencial, importa considerar que el Alto Tribunal examinó las fracciones I a IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación vigentes de los años dos mil a dos mil trece, como se aprecia de la tabla inserta en la misma ejecutoria y dichas porciones coinciden en lo esencial, en la parte que interesa, con las examinadas por los tribunales contendientes, en su texto vigente previo a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación de ocho de diciembre de dos mil veinte, que fue el que se aplicó en los asuntos génesis de la presente contradicción de criterios, cuyo tenor es el siguiente:

Artículo 46. *La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:*

I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

IV. Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de

carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos dos meses entre la fecha de la última acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.

Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.

Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes

autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.

La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.

VI. *Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.*

38. Es relevante aclarar, con el propósito de esclarecer la materia

de esta contradicción, que mediante el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación de ocho de diciembre de dos mil veinte, se adicionó un párrafo a la fracción IV del artículo 46, en el que se estableció lo siguiente:

Los visitantes tendrán la facultad para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos de terceros en el desarrollo de la visita, así como de los documentos, libros o registros que presente el contribuyente dentro de los plazos establecidos en el párrafo anterior para desvirtuar los hechos u omisiones mencionados en la última acta parcial. La valoración comprenderá la idoneidad y alcance de los documentos, libros, registros o informes de referencia, como resultado del análisis, la revisión, la comparación, la evaluación o la apreciación, realizadas en lo individual o en su conjunto, con el objeto de desvirtuar o no los citados hechos u omisiones.

39. Realizada esta precisión, cabe decir que sobre el desarrollo de las visitas domiciliarias y las facultades de los visitantes que se han regulado en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, el Alto Tribunal ha emitido copiosa jurisprudencia.
40. Interesa considerar la tesis de jurisprudencia 2a./J. 16/96,⁹ en la cual sostuvo que, como parte de las funciones de los visitantes, se encuentra la de determinar las probables consecuencias de los hechos y omisiones advertidos durante la visita y, específicamente, se pronunció sobre la adición de la fracción VII del numeral 46 del Código Fiscal de la Federación, que previó la posibilidad de que las personas visitadas desvirtuaran las irregularidades asentadas en la última acta parcial, estableciendo que correspondía a los visitantes pronunciarse sobre tales manifestaciones, en el entendido de que este pronunciamiento, en modo alguno constituía una resolución fiscal, como se aprecia de la tesis que establece lo

⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo III, abril de 1996, p. 170. Reg. digital 200623.

siguiente:

VISITA DOMICILIARIA, EL ACTA FINAL O EL DOCUMENTO EN EL QUE LOS VISITADORES DETERMINAN LAS PROBABLES CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO DURANTE EL TRANCURSO DE AQUELLA, NO CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN FISCAL DEFINITIVA Y EN SU CONTRA NO PROCEDE JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Si bien es cierto que a partir de las reformas al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor el día primero de enero de mil novecientos noventa, mediante las cuales se modificaron sus fracciones I y IV, y se adicionó una fracción VII, los visitadores se encuentran facultados para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la visita; tal determinación es una probabilidad y no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad, en tanto que los asientos de los visitadores forman parte de una etapa del procedimiento administrativo de fiscalización y solo pueden servir de motivación a la resolución que, en definitiva, emita la autoridad competente expresamente facultada para ello por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual no está obligada a realizar la determinación correspondiente en los mismos términos en que lo hicieron los visitadores.

41. En la parte relativa de la ejecutoria se dijo:

(...) Ahora bien, del contenido del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, se desprende lo siguiente:

A) De toda visita que se practique en el domicilio fiscal, se debe levantar un acta en la que consten los hechos u omisiones observados por los visitadores durante el transcurso de la visita, y se determinarán, además, las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que se podrán hacer constar en la misma acta o en documento por separado.

B) Con las mismas formalidades de ley, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida, y si las autoridades fiscales conocen de hechos u omisiones que pueden entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada, en actas parciales, al igual que los que se conozcan de terceros; en la inteligencia de que formulada la liquidación, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

C) En la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deben

transcurrir cuando menos quince días, durante los cuales el visitado puede desvirtuar los hechos u omisiones observados en el acta, presentando los documentos, libros o registros correspondientes.

D) Si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señala el lugar en que se encuentren, se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas correspondientes.

E) Las actas parciales que se levanten forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.

Lo anteriormente expuesto lleva a concluir, que conforme a las disposiciones legales transcritas, los visitadores tienen ahora la facultad de determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que encuentren durante la visita; además de que, al haberse suprimido, en el Decreto de Reformas antes mencionado, la instancia de inconformidad contra las actas de visita domiciliaria que preveía el artículo 54 del Código Fiscal de la Federación, corresponde ahora a los visitadores conocer, de acuerdo con lo establecido en la fracción IV del artículo 46 del ordenamiento legal invocado, de la instancia que formule el visitado para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en las actas, resolviendo lo conducente, ya sea en el acta final o en documento por separado.

Ahora bien, el establecimiento de las facultades anteriormente relatadas, no implica que los visitadores tengan la atribución de liquidar y cobrar las contribuciones, supuestamente omitidas, encontradas durante la visita, pues aun cuando sus observaciones pueden llegar a determinar la situación fiscal del visitado, precisando las obligaciones omitidas por éste, se requiere de una resolución en la que se creen derechos a favor del Fisco y obligaciones y responsabilidades para el particular, para que se dé lugar al nacimiento del crédito, resolución que no corresponde emitir a los visitadores, según se ha visto de las disposiciones contenidas tanto en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como en el propio Código Fiscal de la Federación.

En efecto, si bien en el acta final de visita los referidos auditores establecen las supuestas omisiones de contribuciones encontradas durante el desarrollo de la visita, o bien, determinan la situación fiscal del visitado en relación a las distintas contribuciones omitidas, resolviendo inclusive la instancia presentada por el visitado para desvirtuar los hechos u omisiones asentadas en las actas respectivas, dicho acto administrativo, se encuentra sujeto a la decisión de la autoridad competente, la que deberá emitir la resolución en la que exista una aplicación de las leyes fiscales al caso concreto, que determine y señale en cantidad líquida las obligaciones a cargo del particular y, en su caso, las sanciones correspondientes.

(...)

En estas condiciones, si el procedimiento administrativo de fiscalización se integra con la serie de actos que el Fisco emprende, a partir de la notificación de la orden de visita, para la determinación y recaudación de los créditos fiscales, el acto que, por naturaleza es impugnabile, es el que concluye el citado procedimiento con la emisión de una resolución por parte de la autoridad administrativa facultada para ello y no el acta final que, con motivo de la visita domiciliaria, elaboran los visitadores, en su carácter de auxiliares de las autoridades fiscales, ya que la determinación de las consecuencias legales de los hechos y omisiones que observen durante la visita, a la que se refiere el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, constituye un elemento derivado del procedimiento de fiscalización que podrá motivar la resolución liquidatoria definitiva que emita la autoridad fiscal competente, pero que no obliga al particular, por no constituir la determinación del crédito fiscal, según se desprende de la regulación relativa a las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, contenida en los artículos 63 y 64 del mismo Código Fiscal que, en lo que aquí interesa (...)

Como puede verse, las autoridades fiscales tienen la posibilidad de motivar sus resoluciones en los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación pero no se encuentran obligadas a realizar la determinación correspondiente en los mismos términos en que lo asentaron los visitadores, ya que los preceptos en cuestión no contienen dicha obligación.

(...)

En estas condiciones, lo asentado por los visitadores en el acta final de visita, aun cuando determinen probables consecuencias legales de las contribuciones omitidas, carece de definitividad para efectos del juicio de nulidad porque no se trata de la resolución que pone fin al procedimiento de fiscalización, en tanto que ésta deberá ser emitida por las autoridades fiscales expresamente facultadas por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de las que los visitadores son considerados como meros auxiliares al no establecerse, como ya se precisó, ni en el artículo que motivó la presente contradicción ni en ningún otro, facultades para fincar créditos o imponer multas en su favor, por lo que la actualización del agravio fiscal se producirá hasta que las autoridades facultadas resuelvan en definitiva y notifiquen el crédito de que se trate.

42. En la diversa tesis de jurisprudencia 2a./J. 24/96,¹⁰ nuevamente el Máximo Tribunal advirtió que los visitadores debían asentar en las actas las posibles consecuencias de los hechos y

¹⁰ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo III, junio de 1996, p. 316. Reg. digital 200591.

omisiones que conocieran durante la visita, que se trataba de opiniones sobre el cumplimiento de las normas fiscales que carecían de obligatoriedad alguna pues solo se trataba de los resultados de la investigación emprendida y que la adición del párrafo VII del artículo 46 del código multicitado solo significaba dar oportunidad a la persona visitada de manifestarse ante los propios visitadores, cuyas opiniones no afectaban su esfera jurídica, como se aprecia de la tesis reproducida a continuación:

VISITA DOMICILIARIA. LAS REFORMAS A LOS ARTÍCULOS 46, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO Y 54, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTES A PARTIR DEL UNO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA, NO MODIFICARON LA NATURALEZA JURÍDICA DEL ACTA FINAL EN LA QUE LOS AUDITORES DETERMINAN PRESUNTAS CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO EN EL TRANCURSO DE AQUELLA, COMO ES LA DE NO SER UN ACTO DEFINITIVO QUE PUEDA IMPUGNARSE MEDIANTE EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Esta Segunda Sala emitió la jurisprudencia 16/96, en la que determinó que no constituye un acto definitivo para efectos de la procedencia del juicio de nulidad, el ejercicio de la facultad que a los visitadores otorga el artículo 46, fracciones I, IV y VII, del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del uno de enero de mil novecientos noventa, para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la auditoría. Tal criterio patentiza la naturaleza jurídica del acto en cuestión, que no se ve modificada por las reformas que, paralelamente, se efectuaron a los artículos 46, fracción I, último párrafo y 54, de la invocada legislación tributaria, también vigentes desde el uno de enero de mil novecientos noventa, que suprimieron la expresión de que las opiniones de los visitadores no constituían resolución fiscal, así como la instancia de inconformidad en contra de la relativa actuación de los auditores. Este aserto dimana de que la mencionada acta final de visita domiciliaria sigue siendo el acto que concluye la actuación de los visitadores, pero que no pone fin al procedimiento de fiscalización correspondiente, el que debe terminar con una resolución en la que la autoridad competente califique el resultado de la visita que se contiene en el acta final y, con base en esto, determine en su caso, la liquidación correspondiente, sin que obste que del artículo 23, fracciones I, IV y X, último párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se desprenda que el juicio de nulidad procede en contra de resoluciones que determinan una obligación fiscal, la fijan en cantidad líquida o den las bases para su liquidación, o bien, que causen un agravio en materia

fiscal al afectado, y que en contra de ellas no proceda recurso administrativo, o cuyo agotamiento sea optativo, en virtud de que debe entenderse que tal disposición se refiere a resoluciones que concluyen un procedimiento en forma definitiva, no a aquellas que determinan probables omisiones de obligaciones tributarias, a pesar de que establezcan consecuencias legales, como en este último supuesto acontece con el acta final de auditoría, que está sujeta a una calificación de la autoridad competente, la que bien puede o no considerarla para motivar la liquidación que, en su caso, proceda. Es corolario de lo anterior, que en contra del resultado del acta final de visita de auditoría, es improcedente el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, porque dada su naturaleza presuntiva, no es un acto definitivo ni tampoco una resolución fiscal.

43. En la parte relativa de la ejecutoria, en lo que interesa, se expresó lo siguiente:

Ahora bien, en un régimen de facultades expresas y limitadas, en el que la autoridad administrativa o fiscal no puede actuar sino de acuerdo a normas determinadas y preexistentes, la representación de ésta para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, etcétera, se delega en una categoría específica de servidores públicos, titulares de órganos internos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como son entre ellos, los administradores fiscales federales, quienes están facultados, de acuerdo con (...) lo que hace evidente que la autoridad competente para dictar la resolución definitiva, que resuelva la situación fiscal del contribuyente visitado, atendiendo al resultado de la visita practicada por los visitadores, auditores o agentes designados en la orden de visita, corresponde a los administradores fiscales federales; resultando los visitadores solo servidores públicos, que en acatamiento de una orden fiscal que les fue dirigida, realizaron determinados actos de investigación y comprobación fiscal sobre cumplimiento o incumplimiento de obligaciones tributarias; ostentando el carácter de auxiliares públicos de los administradores fiscales, de ahí, el que sus actuaciones no puedan constituir actos definitivos, puesto que el resultado y conclusiones de su intervención únicamente pueden calificarse como actos dentro del procedimiento de auditoría fiscal; por ende, el acta final de visita de auditoría, aun cuando en ella se asienten las consecuencias legales que puedan generar los hechos u omisiones detectados y determinados por los auditores, no es un acto definitivo, porque no repercute por sí misma a la esfera jurídica del visitado, al quedar sujeta a la resolución que determine el titular de la Administración Fiscal Federal correspondiente.

(...)

Por tanto, los visitadores son servidores públicos inferiores que están

sujetos a la dirección de un superior, por ende, sus actuaciones en la visita domiciliaria no constituyen actos definitivos, pues su intervención que tiende a satisfacer una orden de comprobación de obligaciones tributarias, al consignar hechos u omisiones que adviertan, solo constituye prueba de los mismos, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado, y no obstante que tienen facultad para determinar consecuencias legales, de los hechos y omisiones que conozcan al practicar la visita, esto no significa que puedan determinar liquidación alguna, porque esta facultad corresponde a su superior.

(...)

De esta manera, es manifiesto que la naturaleza del acta final de visita domiciliaria no se modificó con las reformas que sufrió el artículo 46, fracción I, último párrafo, porque aunque se suprimió el párrafo que establecía que las opiniones de los visitadores no constituían resolución fiscal, no era la denominación legal lo que le caracteriza como un acto previo, sino que esta naturaleza la adquiere por ser un acto dentro de un procedimiento administrativo de comprobación de obligaciones tributarias al visitado, que comprende el desarrollo de la visita conforme a las reglas que establece el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y que no incluye, por supuesto, su resolución definitiva, como ya se precisó con anterioridad, pues están sujetas las opiniones asentadas por los visitadores, así como las consecuencias legales que determinen sobre los hechos u omisiones asentados, a la determinación que de ellas realice el titular de la Administración Fiscal Federal respectiva (...).

Por otra parte, debe considerarse que la existencia de la entonces expresión de que las opiniones de los visitadores no constituían resolución fiscal atendía precisamente a la naturaleza de la intervención de éstos, o sea, a que su actuación era un acto dentro del procedimiento de fiscalización, no el acto definitivo que lo concluyera.

(...)

En este sentido, al reformarse el artículo 54 del Código Fiscal referido, y suprimirse la instancia de inconformidad, estableciéndose actualmente un período cuando menos de quince días al visitado para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, antes del cierre del acta final, no implica desventaja para el visitado, sino por el contrario se le exime de presentar los documentos correspondientes mediante determinadas formalidades y ante autoridad distinta de los visitadores, lo que provoca una mayor agilización en el procedimiento de fiscalización, ya que la presentación de documentos ante los visitadores no requiere mayor trámite que su entrega mediante escrito o el señalamiento del lugar donde se encuentren; lo que significa, que la

garantía de audiencia al contribuyente visitado se otorga ante quienes desarrollaron la visita, con los mismos efectos que aquella que se otorgaba con la instancia de inconformidad.

En consecuencia, la definitividad de un acto no puede hacerse derivar de instancias, a través de las cuales, solo se tiende a satisfacer la garantía de audiencia al visitado.

Por lo anteriormente expuesto, y habiéndose determinado que las reformas a los artículos 46, fracción I, y 54 del Código Fiscal de la Federación, cuya vigencia se inició a partir del día primero de enero de mil novecientos noventa, no modificaron la naturaleza jurídica del acta final de visita de auditoría, pues ésta sigue constituyendo un acto presuntivo sobre los hechos u omisiones en ella asentados y las consecuencias legales establecidas, que no afecta en la esfera jurídica del contribuyente visitado hasta en tanto no se determine la liquidación que proceda, o resolución que concluya el procedimiento de fiscalización (...).

44. En esa misma línea argumentativa se pronunció el Pleno del Máximo Tribunal, al establecer que los visitadores actúan solo como auxiliares de las autoridades fiscales y no deciden en definitiva la situación fiscal del sujeto visitado, pues ello corresponde a la autoridad competente, la que al apreciar los hechos asentados en las actas de visita, puede hacerlo en el sentido en el que lo hicieron los visitadores o en uno diverso, como se advierte de la tesis aislada P. CXXVIII/96,¹¹ cuyo tenor es el siguiente:

VISITA DOMICILIARIA. LOS AUDITORES NO DETERMINAN EN DEFINITIVA LA SITUACIÓN FISCAL DEL SUJETO VISITADO. Aun cuando los visitadores asientan los hechos en las actas de visita y ante ellos se presentan los documentos, libros y registros para desvirtuarlos, de conformidad con la fracción IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, actúan solo como auxiliares de las autoridades fiscales y no deciden en definitiva la situación fiscal del sujeto visitado, puesto que las actas que al efecto levantan son analizadas y calificadas por la autoridad competente para, en su caso, liquidar un crédito fiscal, la que al apreciar los hechos asentados en las actas, puede hacerlo en el sentido en el que lo hicieron los visitadores o en uno diverso.

45. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación continuó bajo la misma tesitura al establecer que las actas de

¹¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo IV, octubre de 1996, p.190. Reg. digital 200056.

visita domiciliaria son actos de carácter transitorio o instrumental que por sí mismos no trascienden a la esfera jurídica del gobernado como se advierte de la tesis 2a. CLV/2000,¹² que enseguida se reproduce:

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SU NATURALEZA Y OBJETO.

Las actas de visita domiciliaria son actos de carácter transitorio o instrumental que por sí mismos no trascienden a la esfera jurídica del gobernado, pues al ser elaboradas por los auxiliares de la autoridad fiscalizadora durante el desarrollo de la diligencia de verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, únicamente constituyen el reflejo de los actos de ejecución de una orden de visita, según se desprende de lo dispuesto en el artículo 49, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y, generalmente, contienen simples opiniones que pueden servir de motivación a la resolución que, en su caso, emita la autoridad legalmente competente para calificar su contenido y determinar la situación fiscal del contribuyente visitado, salvo aquellos casos en que se elaboren con motivo del ejercicio de las facultades decisorias que la ley otorga a los auditores.

46. La propia Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió diversa tesis de jurisprudencia 2a./J. 24/2003,¹³ en la que estableció que las actas de visita domiciliaria o auditoría fiscal encuadran en la categoría de actos de trámite o instrumentales, ya que no ponen fin a la vía administrativa, sino que solo sirven para ilustrar y aportar todos los datos necesarios para que recaiga una decisión final que, en su caso, se manifestará con el establecimiento de una liquidación o la imposición de una obligación (actos definitivos o resolutorios), por lo cual, por regla general, dichas actas no son impugnables mediante el juicio de amparo conforme al artículo 114, fracción II, de la abrogada Ley de Amparo, cuyo contenido es similar a su correlativo 107, fracción II, de la Ley de Amparo vigente. La tesis es del siguiente tenor:

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SON IMPUGNABLES, POR REGLA GENERAL, A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO

¹² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XII, diciembre de 2000, p. 423. Reg. digital 190723.

¹³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XVII, abril de 2003, p.147. Reg. digital 184549.

INDIRECTO, HASTA QUE SE PRODUZCA LA RESOLUCIÓN FINAL EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. Las actas de visita domiciliaria o auditoría fiscal encuadran en la categoría de actos de trámite o instrumentales, ya que no ponen fin a la vía administrativa, sino que solo sirven para ilustrar y aportar todos los datos necesarios para que recaiga una decisión final que, en su caso, se manifestará con el establecimiento de una liquidación o la imposición de una obligación (actos definitivos o resolutorios); de ahí que, por regla general, dichas actas no sean impugnables mediante el juicio de garantías conforme al artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo; sin embargo, la inimpugnabilidad de las mencionadas actas es una simple regla de orden y no una regla absoluta, pues no puede afirmarse que los actos de trámite nunca sean impugnables aisladamente, es decir, habrá que esperar hasta que se produzca la resolución final del procedimiento, oportunidad en la cual podrán plantearse las irregularidades que el visitado aprecie sobre el modo en que el procedimiento se ha tramitado, así como sobre la legalidad de todos y cada uno de los actos que la originaron, como la falta de identificación de los visitantes, entre otros; además, el amparo indirecto en contra del resultado final de la visita fiscal domiciliaria solo sería procedente de conformidad con el precepto indicado, por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, excepto que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia, que se trate de amparo contra leyes o actos que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución de imposible reparación, supuestos en que el amparo procederá desde luego; de no ser así, el juicio de garantías sería improcedente en términos de la fracción XV del artículo 73 de la ley citada, habida cuenta de que en contra del resultado final de esa visita —resolución definitiva—, el particular afectado, en acatamiento al principio de definitividad que rige el juicio de garantías, tiene la carga de agotar el recurso, juicio o medio de defensa legal que proceda, por virtud del cual aquél pueda ser modificado, revocado o nulificado.

47. Finalmente, es necesario traer a cuenta el criterio sentado en la tesis 2a. CXVI/2017 (10a.),¹⁴ en donde el Alto Tribunal abundó sobre la naturaleza de las actas de visita, reiteró que las observaciones de los visitantes solo tienen el carácter de opiniones sujetas a convalidación de la autoridad fiscal, que no son vinculantes ni para el visitado ni para la autoridad fiscal, por lo que resulta innecesario que estén fundadas y motivadas, como se aprecia de la tesis que enseguida se reproduce:

¹⁴ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, libro 45, agosto de 2017, tomo II, p. 1247. Reg. digital 2014810.

VISITA DOMICILIARIA. EL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VULNERA EL PRINCIPIO DE IGUALDAD POR NO EXIGIR FUNDAMENTAR Y MOTIVAR LAS ACTAS LEVANTADAS DURANTE EL DESARROLLO DE ESA FACULTAD DE COMPROBACIÓN. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas ejecutorias, ha determinado que las actas levantadas en el desarrollo de la visita domiciliaria son actos instrumentales que, por regla general, no deben estar fundamentados ni motivados, ya que son elaborados por los inspectores o visitadores, quienes no ejercen facultades para resolver la situación fiscal del contribuyente. Por su parte, en la jurisprudencia 2a./J. 18/2011 (*), de rubro: "REVISIÓN DE GABINETE. EL OFICIO DE OBSERVACIONES EMITIDO DENTRO DE DICHO PROCEDIMIENTO DEBE CUMPLIR CON LAS GARANTÍAS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.", se determinó que el oficio de observaciones emitido en la revisión de gabinete debe estar fundado y motivado. Pues bien, el hecho de que las actas levantadas en la visita domiciliaria, no deban satisfacer los requisitos de fundamentación y motivación y, en cambio, el oficio de observaciones emitido en la revisión de gabinete sí esté sujeto al cumplimiento de esos requisitos, no se traduce en la inconstitucionalidad del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, por violación al principio de igualdad, pues ese precepto se refiere a una facultad de comprobación que posee características propias que no coinciden con la revisión de gabinete regulada en el artículo 48 de la citada codificación, ya que la diferencia entre las actas levantadas en la visita domiciliaria, y en la revisión de gabinete es que la autoridad fiscal es quien revisa directamente y, en su caso, formula las observaciones advertidas respecto de la situación fiscal del contribuyente; por ende, no se trata de facultades de comprobación referidas a sujetos ubicados en un plano similar o equiparable.

48. Las parte de interés de la ejecutoria dicen lo siguiente:

78. En efecto, la visita domiciliaria se caracteriza porque se desarrolla fuera de las oficinas de la autoridad fiscal competente, a través de visitadores o inspectores quienes levantan diversas actas parciales que servirán, eventualmente, para que la autoridad competente determine la situación fiscal del visitado.

79. Esos visitadores o inspectores actúan como auxiliares en el procedimiento de verificación y sus facultades están reducidas a hacer cumplir lo ordenado por la autoridad fiscal competente y asentar en actas, de manera circunstanciada, lo sucedido durante el desarrollo de la verificación, pero sin que estén en posibilidad de valorar la documentación o información exhibida y menos de determinar la situación fiscal del visitado, pues ello corresponde en forma exclusiva a las autoridades fiscales competentes para esos efectos.

89. Con base en lo expuesto, es infundado el argumento vertido en el escrito de agravios en el sentido de que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional porque permite a la autoridad fiscal emitir la última acta parcial sin citar los preceptos legales que sustenten las observaciones hechas, lo cual se genera inseguridad jurídica para el visitado, quien debe desvirtuar las observaciones hechas sin conocer si éstas se ajustan o no a la normativa; lo anterior porque la naturaleza propia del procedimiento de visita domiciliaria requiere que la autoridad fiscal competente para determinar la situación fiscal del contribuyente se auxilie de los visitadores, quienes al efecto levantan diversas actas, las cuales serán eventualmente valoradas por la propia autoridad fiscal competente para resolver lo relativo a la situación fiscal del particular, siendo que la naturaleza de tales actas es meramente instrumental y, como tal, las observaciones hechas por los visitadores solo tienen el carácter de opiniones sujetas a convalidación de la autoridad fiscal al emitir, en su caso, la resolución liquidatoria.

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

(...)

108. Además, las observaciones hechas por el visitador mediante la última acta parcial serán analizadas por la autoridad fiscal competente después de levantada el acta final y previo a emisión de la resolución determinante procedente; es decir, las observaciones hechas por el visitador no constituyen la última voluntad de la autoridad fiscal competente; por el contrario, esas observaciones se traducen en la simple opinión del visitador, la cual está sujeta al estudio particular que realice la autoridad competente (quien podrá convalidar o no esas observaciones) al emitir la resolución determinante; en cambio, en la visita domiciliaria, como es la misma autoridad fiscal quien formula las observaciones y emite la resolución determinante, entonces no existe esa etapa de convalidación previa y, por tanto, las observaciones se traducen en una anticipación de la resolución determinante; es por ello que esas observaciones también se consideran un acto de molestia.

125. En el caso, el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación regula el procedimiento a observar en la visita domiciliaria, en la cual, en lo que interesa, al elaborar la última acta parcial (la cual debe

estar solamente circunstanciada en términos del propio precepto), el visitador comunicará al visitado las irregularidades advertidas a efecto de que las desvirtúe o corrija su situación fiscal previo a la elaboración del acta final y de que la autoridad fiscal competente emita la resolución determinante.

145. Esa diferencia en la redacción de ambos preceptos evidencia que las observaciones hechas por el visitador en la visita domiciliaria mediante la última acta parcial no son vinculantes ni para el visitado, ni para la autoridad fiscal y, por lo tanto, que se trata de meras opiniones las cuales podrán o no ser consideradas al emitir la resolución determinante con la cual concluya el procedimiento de fiscalización. En cambio, como en la revisión de gabinete las observaciones son hechas por la propia autoridad competente para constatar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, éstas deben ser atendidas por el interesado, en el entendido que de no hacerlo, serán consentidas tales observaciones y, por lo mismo, estarán contenidas en la resolución liquidatoria.

49. Lo hasta aquí relatado permite arribar a la conclusión de que las actas de visita domiciliaria encuadran en la categoría de actos de trámite o instrumentales, ya que no ponen fin a la vía administrativa, sino que solo sirven para identificar los hechos y las omisiones que pueden ser relevantes al momento en que la autoridad competente califique el cumplimiento de las obligaciones fiscales y resuelva sobre la situación jurídica de la persona visitada, a la vez que permiten a esta última tener conocimiento de los hallazgos obtenidos durante la visita y de la opinión sobre ellos por parte del personal calificado encargado de la diligencia, conocimiento que le da oportunidad de aportar al procedimiento los elementos que le permitan demostrar el cumplimiento oportuno y debido de las obligaciones a su cargo.
50. Y que la prohibición impuesta por la tesis de jurisprudencia para que los visitadores valoren documentos y demás pruebas aportadas por la persona visitada durante el procedimiento, para desvirtuar las irregularidades asentadas en las actas parciales, incluyendo la última, no les prohíbe hacer apreciaciones sobre la existencia de irregularidades, así sea haciéndose cargo de dichos materiales, pues su labor es

precisamente hacer constar los hechos y omisiones que observen a partir de los elementos que tengan a su disposición.

51. No hay duda de que el propósito de una visita es corroborar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y asentar, en actas parciales, en forma circunstanciada, cualquier hecho u omisión que pudiera entrañar un incumplimiento, tarea que corresponde realizar a los visitadores, para la cual necesariamente deben tomar en cuenta los documentos, libros o registros que les sean presentados por el contribuyente y que lleva implícita la facultad de realizar juicios de valor sobre esa información y de emitir observaciones u opiniones en torno a la existencia de esos hechos u omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento a las disposiciones fiscales.
52. Lo que la ley y la tesis de jurisprudencia les prohíbe es ejercer una facultad de apreciación en la que tenga por acreditado o no cierto hecho a partir de asignar cierto valor probatorio a determinado elemento de convicción para resolver sobre si la persona visitada ha cumplido o no sus obligaciones fiscales, pues esta tarea es exclusiva de la autoridad que va a resolver en definitiva.
53. Dicho en otros términos, si durante la visita, los visitadores elaboran un acta en la cual asientan alguna irregularidad y la persona visitada ofrece pruebas para desvirtuarla, deben limitarse a relacionar y describir las pruebas y a señalar las razones por las cuales, en su opinión, subsiste o no la irregularidad, sin que para hacerlo deban asignarles o restarles algún valor probatorio específico que conlleve algún ejercicio de apreciación sobre la conducta de la persona visitada con la pretensión de resolver su situación, para dar cumplimiento a la tesis jurisprudencial en análisis.
54. Así queda esclarecido el alcance e interpretación que

corresponde a la tesis de jurisprudencia en cuestión.

55. Importa aclarar que no es el caso de que este pleno se ocupe de establecer si en los fallos participantes en esta contradicción, los tribunales realizaron una aplicación de la tesis jurisprudencial acorde con la interpretación antes establecida, considerando las circunstancias específicas en que ocurrieron los hechos sometidos a su conocimiento, es decir, las conductas desarrolladas por los visitadores en cada uno de los procedimientos de los cuales derivaron los créditos fiscales, dado que esa tarea entraña una actividad de valoración probatoria que, por su propia naturaleza fáctica, no puede ser materia de una contradicción.
56. Sirve de apoyo a esta conclusión, la tesis de jurisprudencia 2a./J. 213/2007,¹⁵ del tenor siguiente:

CONTRADICCIÓN DE TESIS. ES INEXISTENTE CUANDO LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ANALIZARON ASPECTOS DE VALORACIÓN JURISDICCIONAL. Es cierto que conforme a los artículos 107, fracción XIII, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 197-A de la Ley de Amparo, para que exista contradicción de tesis es menester que los Tribunales Colegiados de Circuito: a) examinen cuestiones jurídicas esencialmente iguales; b) realicen el examen respectivo a partir de los mismos elementos; y c) adopten posiciones o criterios jurídicos discrepantes en las consideraciones de sus sentencias. Sin embargo, el análisis de la existencia de elementos normativos y fácticos comparables, como presupuesto para el estudio de fondo de los asuntos de contradicción de tesis, resulta delicado tratándose de negocios en los que el problema jurídico a dilucidar versa sobre valoración jurisdiccional (calidad de la prueba, buena fe, mala fe, etcétera), porque es especialmente sensible decidir uniformemente cuestiones que deben apreciarse por el órgano resolutor más cercano a los hechos y al material probatorio, según las circunstancias del caso concreto, por lo cual, en ese supuesto, debe ser clara y manifiesta la actualización del presupuesto consistente en que los distintos criterios provengan del examen de los mismos elementos, a fin de evitar la emisión de un criterio jurisprudencial vinculante que pueda aplicarse a toda una serie de casos de diversas características, probablemente sin justificación, máxime que ello

¹⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, diciembre de 2007, p. 177. Reg. digital 170814.

afectaría las facultades de los órganos jurisdiccionales para decidir los casos de su conocimiento de acuerdo a sus particularidades.

57. Ahora, toca establecer cómo trasciende al resultado del juicio de nulidad promovido en contra de un crédito fiscal la violación legal que cometen los visitadores cuando valoran las pruebas exhibidas por la persona visitada para desvirtuar las irregularidades asentadas en las actas parciales, incluyendo la última parcial.
58. Para decidir este punto, es necesario advertir que del propio criterio jurisprudencial se desprenden tres elementos relevantes: el primero, que el Alto Tribunal determinó que los visitadores *no tienen dentro de sus atribuciones valorar documentos, libros o registros que el contribuyente exhiba durante la visita para desvirtuar hechos u omisiones detectadas (...) es decir, no les compete evaluar en el acta final ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos consignados en la última acta parcial circunstanciando el resultado de esa valoración, porque el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no les da tal atribución.*
59. El segundo elemento proviene de que en una parte de la ejecutoria se refirió a la posibilidad de ordenar la reposición del procedimiento de visita, cuando dijo:

En otras palabras, los visitadores solo levantan actas circunstanciadas donde hacen constar hechos u omisiones, pero no pueden valorar documentos o pruebas exhibidos durante la visita, pues no les compete determinar la situación fiscal del visitado pese a que lo asentado por ellos pueda derivar en la imposición de un crédito fiscal, dado que no son los visitadores los que emiten resoluciones, debido a que ni el Código Fiscal de la Federación ni el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria los faculta para esos fines, tan es así que el propio artículo 46 del Código Fiscal de la Federación evidencia que la tarea de los visitadores al levantar las actas de visita y recabar documentación está sujeta a las normas aplicables y en caso de apreciar su ilegalidad, puede dar origen a la reposición del procedimiento sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación; particularidad que evidencia que a ellos no les compete valoración alguna, pues la revisión de los documentos, libros o papeles que presente el contribuyente, solo es

para hacer constar su exhibición en las actas circunstanciadas, pero no para emitir una calificación respecto a la situación fiscal del particular, pues son las administraciones locales de auditoría fiscal o la Administración General de Auditoría Fiscal Federal las que determinan los impuestos y sus accesorios que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, y las que determinan los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación.

60. Como se observa, el Máximo Tribunal no dijo que si los visitantes valoraban el material probatorio aportado por la persona visitada tendría que ordenarse una reposición del procedimiento (lo cual además resulta lógico porque esa cuestión no había sido analizada por los tribunales contendientes). Lo que sí hizo fue un señalamiento general de que de resultar ilegal la conducta de los visitantes por apartarse de las reglas de su actuación previstas en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, la consecuencia podría ser la reposición del procedimiento.
61. El tercero, que *las actas elaboradas por los visitantes como auxiliares de las autoridades fiscales, pueden motivar la resolución que impone un crédito fiscal, pero no constituyen la determinación de éste.*
62. A partir de estos tres elementos puede arribarse a una conclusión preliminar en el sentido de que el Alto Tribunal identificó la naturaleza del vicio advertido —falta de atribuciones por parte de los visitantes para realizar una acción—, la posible consecuencia que puede derivar del mismo —la reposición del procedimiento— y la calidad instrumental del acto en el cual se comete —un acta de visita— que puede motivar un crédito fiscal pero que no constituye la determinación misma de éste.
63. Con estos elementos, cabe referirse a lo previsto en el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en términos del texto vigente en las fechas en

que se emitieron las sentencias cuyos criterios son contendientes.

64. La fracción I de ese precepto establece que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre la incompetencia del funcionario que haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que derive la resolución impugnada; la fracción II, cuando se demuestre la omisión de requisitos formales, siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada; y la fracción III, cuando se cometan vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.
65. El texto completo del numeral es el siguiente:

ARTÍCULO 51. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:

a) Cuando en un citatorio no se haga mención que es para recibir una orden de visita domiciliaria, siempre que ésta se inicie con el

destinatario de la orden.

b) Cuando en un citatorio no se haga constar en forma circunstanciada la forma en que el notificador se cercioró que se encontraba en el domicilio correcto, siempre que la diligencia se haya efectuado en el domicilio indicado en el documento que deba notificarse.

c) Cuando en la entrega del citatorio se hayan cometido vicios de procedimiento, siempre que la diligencia prevista en dicho citatorio se haya entendido directamente con el interesado o con su representante legal.

d) Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados.

e) Cuando no se dé a conocer al contribuyente visitado el resultado de una compulsa a terceros, si la resolución impugnada no se sustenta en dichos resultados.

f) Cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el oficio de observaciones o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.

El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Cuando resulte fundada la incompetencia de la autoridad y además existan agravios encaminados a controvertir el fondo del asunto, el Tribunal deberá analizarlos y si alguno de ellos resulta fundado, con base en el principio de mayor beneficio, procederá a resolver el fondo de la cuestión efectivamente planteada por el actor.

Los órganos arbitrales y de otra naturaleza, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo.

66. Como se advierte de este precepto, el legislador identificó como causales de nulidad diversas, la incompetencia, las violaciones formales y las violaciones al procedimiento.

67. Para la primera, en el artículo 57, fracción I, inciso a), de la propia ley, previó que generaría la nulidad del acto impugnado,

mientras que para las restantes admitió la posibilidad de subsanarlas o de ordenar la reposición del procedimiento, como se advierte de su reproducción:

ARTÍCULO 57. Las autoridades demandadas y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, conforme a lo siguiente:

I. En los casos en los que la sentencia declare la nulidad y ésta se funde en alguna de las siguientes causales:

a) Tratándose de la incompetencia, la autoridad competente podrá iniciar el procedimiento o dictar una nueva resolución, sin violar lo resuelto por la sentencia, siempre que no hayan caducado sus facultades. Este efecto se producirá aun en el caso de que la sentencia declare la nulidad en forma lisa y llana.

b) Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo la nulidad; en el caso de nulidad por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.

68. En términos de lo previsto en el numeral 51, fracciones II y III, de esta ley ya reproducido, debe entenderse que la nulidad del acto por vicios de forma o de procedimiento solo puede tener lugar cuando la violación afecte las defensas de la parte actora y trascienda al resultado de aquel.

69. El tema de los efectos de la nulidad en uno y otro supuesto ha sido abordado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en numerosos criterios.

70. Bajo la vigencia del hoy derogado artículo 238 del Código Fiscal de la Federación,¹⁶ antecedente directo del artículo 51 del

¹⁶ **Artículo 238.** Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

ordenamiento vigente, en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 52/2001,¹⁷ sostuvo que por regla general la ausencia o insuficiencia de la fundamentación y motivación de la competencia de la autoridad, configurada como vicio formal del acto, producía la nulidad del acto impugnado, como se aprecia de su reproducción:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO. Si la ausencia de fundamentación de la competencia de la autoridad administrativa que emite el acto o resolución materia del juicio de nulidad correspondiente, incide directamente sobre la validez del acto impugnado y, por ende, sobre los efectos que éste puede producir en la esfera jurídica del gobernado, es inconcuso que esa omisión impide al juzgador pronunciarse sobre los efectos o consecuencias del acto o resolución impugnados y lo obliga a declarar la nulidad de éstos en su integridad, puesto que al darle efectos a esa nulidad, desconociéndose si la autoridad demandada tiene o no facultades para modificar la situación jurídica existente, afectando la esfera del particular, podría obligarse a un órgano incompetente a dictar un nuevo acto o resolución que el gobernado tendría que combatir nuevamente, lo que provocaría un retraso en la impartición de justicia. No obsta a lo anterior el hecho de que si la autoridad está efectivamente facultada para dictar o emitir el acto de que se trate, pueda subsanar su omisión; además, en aquellos casos en los que la resolución impugnada se haya emitido en respuesta a una petición

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Los órganos arbitrales o paneles binacionales, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo.

¹⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XIV, Noviembre de 2001, p. 32. Reg. digital 188431.

Similar criterio se sostuvo bajo la vigencia del numeral 51 vigente, como se desprende de la tesis jurisprudencial 2a./J. 99/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXV, junio de 2007, p. 287. Reg. digital 172182, de rubro siguiente: "NULIDAD. LA DECRETADA POR INSUFICIENCIA EN LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, DEBE SER LISA Y LLANA".

formulada por el particular, o bien, se haya dictado para resolver una instancia o recurso, la sentencia de nulidad deberá ordenar el dictado de una nueva, aunque dicho efecto solo tuviera como consecuencia el que la autoridad demandada se declare incompetente, pues de otra manera se dejarían sin resolver dichas peticiones, instancias o recursos, lo que contravendría el principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

71. Posteriormente, exploró la incompetencia de la autoridad que tramitó el procedimiento, a propósito de la obligación de la sala del tribunal de analizarla oficiosamente, como se observa de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 201/2004¹⁸ que se reproduce a continuación:

NULIDAD. LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁN FACULTADAS PARA ANALIZAR DE OFICIO NO SOLO LA INCOMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, SINO TAMBIÉN LA DE QUIEN ORDENÓ O TRAMITÓ EL PROCEDIMIENTO DEL CUAL DERIVÓ ÉSTA. De la interpretación armónica y relacionada del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, se concluye que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa están facultadas para analizar oficiosamente la incompetencia tanto de la autoridad que emitió la resolución impugnada en juicio, como de la que ordenó o tramitó el procedimiento relativo del cual deriva aquélla. Ello es así, porque la competencia de las autoridades es una cuestión de orden público, como lo establece el penúltimo párrafo del referido precepto, por lo cual no sería factible que de una interpretación estricta y literal se sostuviera que los mencionados órganos solo están facultados para analizar de oficio la incompetencia de la autoridad emisora de la resolución impugnada, pues en el supuesto de carecer de competencia legal el funcionario que ordenó o tramitó el procedimiento relativo del cual derivó la resolución definitiva, ésta estaría afectada desde su origen y, por ende, sería ilegal, al incidir el vicio de incompetencia directamente en la resolución emanada de un procedimiento seguido por autoridad incompetente. Esto es, admitir una postura contraria y sostener que las mencionadas Salas solo están facultadas para analizar oficiosamente la incompetencia de la autoridad emisora, propiciaría la subsistencia de resoluciones que derivan de un procedimiento viciado en virtud de haberlo iniciado o instruido una autoridad sin competencia legal.

72. En la ejecutoria de la cual derivó esta tesis jurisprudencia, el

¹⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, Enero de 2005, p. 543. Reg. digital 179528.

Máximo Tribunal expuso con puntualidad las razones por las cuales esta causa de ilegalidad conduce a declarar la nulidad del acto impugnado, cuando dijo:

Del artículo 238 transcrito, específicamente de sus fracciones I, II, III y IV, se advierte que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, declararán la nulidad de la resolución administrativa impugnada en juicio al concurrir cualquiera de los siguientes supuestos: cuando se determine la incompetencia de la autoridad que la dictó o de la que tramitó u ordenó el procedimiento del cual haya derivado dicha resolución; cuando exista omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación; cuando se haya incurrido en vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada; cuando los hechos que la motivaron no se hayan realizado, fueran distintos o se hubieran apreciado en forma equivocada, o bien, cuando se haya dictado en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejaran de aplicar las debidas.

En lo concerniente al tema materia de la contradicción, importa destacar que la fracción I del numeral 238 en comento, se refiere a la incompetencia de la autoridad que inició o instruyó el procedimiento administrativo o de la que emitió la resolución definitiva impugnada con que culminó el mismo, es decir, a la capacidad de la autoridad para crear o expedir actos jurídicos constitutivos de obligaciones o derechos para los gobernados.

De actualizarse esa causa, deberá decretarse la nulidad de la resolución impugnada en juicio, pues es claro que cuando una autoridad emite un acto sin tener facultades para ello, no podría subsistir y surtir efectos jurídicos, de modo tal que el particular a quien le afecte se verá restituido por el solo hecho de dejarse insubsistente dicho acto o resolución ilegalmente emitida por autoridad incompetente.

Esto es así ya que, en un sentido jurídico general, la competencia es la aptitud o potestad asignada legalmente a un órgano de autoridad para actuar con plena validez en determinado sentido, es decir, el conjunto de facultades otorgadas por la ley a las autoridades para que su actuación se vea comprendida dentro de esa esfera de atribuciones, aspecto que encuentra su fundamento en el artículo 16 de la Constitución Federal, pues este numeral se refiere a la competencia y límites fijados para la actuación de los órganos del Estado frente a los particulares, como una garantía constitucional consagrada a favor de éstos.

Concretamente en el derecho administrativo la competencia de la autoridad se encuentra íntimamente vinculada con el cúmulo de

facultades o potestades con las cuales se encuentran investidos los órganos del Estado, pues todo acto de la administración pública corresponde al ejercicio de un poder atribuido previamente por la ley, determinado y acotado por ella misma. Ese poder atribuido no es otra cosa que el conjunto de facultades con que cuentan los órganos del Estado para el cumplimiento de la función pública en general, facultades que proceden del orden jurídico y cuyo ejercicio implica la capacidad de constituir, modificar o extinguir válidamente situaciones jurídicas.

En virtud de que esa capacidad para emitir actos jurídicos válidos genera, por lo regular, obligaciones o derechos para los gobernados, resulta válido considerar que la falta o ausencia de facultades para la creación o emisión de un determinado acto jurídico, supone necesariamente su nulidad, esto por ser ilegal al provenir de un ente que no está facultado por una norma para crear o modificar situaciones jurídicas.

En ese sentido, resulta que la falta de competencia de la autoridad que interviene en el procedimiento generador de un acto o resolución administrativa materia del juicio de nulidad, o en su emisión, incide directamente en la validez del acto mismo porque las facultades asignadas a las autoridades administrativas para ordenar o, en su caso, instruir el procedimiento relativo, o para la emisión de actos que afecten la esfera jurídica de los particulares, constituye un elemento esencial e imprescindible para la eficacia y legalidad del acto administrativo cuyo fundamento radica en el artículo 16 constitucional.

Acorde con ello, un acto o resolución dictados por autoridad incompetente no podrá producir efecto alguno en la esfera jurídica de los gobernados, al estar afectado de ilegalidad, debiendo por ello anularse en su integridad.

Sentadas esas premisas, estima esta Sala que siendo la competencia un elemento esencial para la eficacia y validez de los actos administrativos en general y, ante las consecuencias generadas por la actuación o intervención de una autoridad legalmente incompetente, debe atenderse para calificar todo acto o resolución administrativa emanado de un procedimiento, tanto a la competencia de la autoridad que lo ordenó o instruyó, como del ente emisor, pues la falta de facultades de cualquiera de las autoridades que de algún modo intervengan en la emisión de una resolución definitiva susceptible de impugnarse, incide, como ya quedó señalado, en su validez y eficacia.

Trasladado lo anterior al tema materia de la presente contradicción, resulta que tratándose de resoluciones administrativas impugnadas en juicio seguido ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa procederá que se decrete su nulidad si se actualiza la causa prevista en la fracción I del artículo 238 del Código Fiscal de la

Federación, relativa a la "incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución", al resultar ilegal precisamente por la actuación o intervención de una autoridad carente de competencia y facultades legales.

Ahora bien, en relación con esa causa de nulidad concerniente a la incompetencia de la autoridad, se establece en el penúltimo párrafo del propio numeral 238 en comento que "El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución."

Derivado de esa disposición, es que se suscita la contradicción de criterios, pues mientras uno de los órganos colegiados discrepantes sostiene que el precepto aludido solo faculta a las Salas del mencionado tribunal federal a analizar, de oficio, la incompetencia de la autoridad que emitió la resolución impugnada, el otro sostiene que se encuentran facultadas para analizar no solo la incompetencia del funcionario emisor, sino también la de la autoridad que ordenó o tramitó el procedimiento del cual deriva la resolución materia del juicio de nulidad.

Por ende, a fin de establecer la correcta interpretación de esa disposición normativa (penúltimo párrafo del artículo 238), estima esta Sala conveniente tener en cuenta el contenido íntegro del precepto en cuestión. Así, la interpretación armónica y relacionada de las prescripciones contenidas en el citado numeral lleva a colegir que la facultad que se otorga en el penúltimo párrafo a las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es para que analicen, oficiosamente, la incompetencia tanto de la autoridad que emitió la resolución impugnada en juicio como de la que ordenó o tramitó el procedimiento del cual deriva la misma.

Ello porque además de ser una cuestión de orden público lo relativo a la competencia de las autoridades, como el propio párrafo lo establece, no sería factible, bajo una interpretación estricta y literal, sostener que las Salas solo están facultadas para analizar, de oficio, la incompetencia de la autoridad emisora de la resolución impugnada, pues en el supuesto de carecer de competencia legal el funcionario que ordenó o tramitó el procedimiento relativo del cual derivó la resolución definitiva materia de juicio, la misma estaría afectada desde su origen y, por ende, sería ilegal, al incidir el vicio de incompetencia, directamente en la resolución emanada de un procedimiento seguido por autoridad incompetente.

De admitir una postura contraria y sostener que solo están facultadas para analizar oficiosamente la incompetencia de la autoridad emisora, se estaría propiciando la subsistencia de resoluciones administrativas que, aun estando viciadas de ilegalidad desde su

origen por provenir de un procedimiento ordenado o instruido por autoridad carente de facultades y competencia legal, puedan llegar a producir todos sus efectos y consecuencias jurídicas en perjuicio de los gobernados, situación inadmisibles en un Estado de derecho.

Así, la interpretación relacionada del texto legal que nos ocupa no deja lugar a dudas respecto de su contenido y alcance, motivo por el cual, aun cuando el numeral en comento en su penúltimo párrafo solo se refiera a la incompetencia de la autoridad que emitió la resolución impugnada, dicha circunstancia no implica ni puede traducirse en que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, únicamente estén facultadas para analizar, de oficio, la incompetencia de la autoridad que dictó la resolución impugnada, con exclusión de cualquier otra, habida cuenta que ello propiciaría, como se dijo, la subsistencia de resoluciones afectadas de nulidad por un vicio de origen referido a la incompetencia de la autoridad que ordenó el procedimiento respectivo del cual emanaron.

Robustece la conclusión alcanzada lo dispuesto por el artículo 238, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que para mayor claridad nuevamente se reproduce.

"Artículo 238. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

"I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución. ..."

Del numeral aludido se advierte que se establece como causa de nulidad de una resolución administrativa la incompetencia de la autoridad que haya ordenado o tramitado el procedimiento del cual derive dicha resolución, por lo que, congruente con ello, debe entenderse que la facultad de que gozan las Salas en términos del penúltimo párrafo del propio numeral 238 es para analizar oficiosamente tanto la incompetencia de la autoridad emisora como la de la que hubiera ordenado o tramitado el procedimiento respectivo del cual derivó la resolución materia del juicio.

En este tenor se llega a la conclusión de que no cabe hacer una interpretación distinta de lo dispuesto en el penúltimo párrafo del citado numeral 238, si se toma en consideración que la realizada por esta Sala en los términos anteriormente señalados es congruente con la intención del legislador federal de anular toda resolución administrativa afectada por un vicio de ilegalidad, como en el caso lo es el referido a la incompetencia de la autoridad, sea de la emisora o de la que hubiera participado o instruido el procedimiento que culminó con dicha resolución.

Dicha conclusión, como ya se dijo, resulta de la interpretación relacionada del contenido íntegro del numeral 238 del Código Fiscal de la Federación, el cual en su fracción I prevé como causal de ilegalidad, la incompetencia del funcionario que haya dictado u

ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva la resolución impugnada, por lo que congruente con esa disposición debe entenderse que las Salas están facultadas para analizar, oficiosamente, la incompetencia de cualquiera de esas autoridades, lo cual no se contrapone al texto literal del penúltimo párrafo del propio artículo 238, al advertirse del contexto normativo en que se inscribe y de la evolución de la legislación aplicable, esto es, el Código Fiscal de la Federación, que ha sido intención del legislador federal pugnar por la insubsistencia de toda resolución o acto administrativo afectado de ilegalidad.

En efecto, la fracción I del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación se concatena armónicamente con lo prescrito en el penúltimo párrafo de ese mismo numeral, ya que se infiere la intención del legislador de anular toda resolución derivada de un procedimiento ordenado o instruido por autoridad incompetente, por lo que es consecuencia lógica que se establezca la obligación para las Salas de declarar la ilegalidad de una resolución administrativa cuando hubiera emanado de un procedimiento ordenado por autoridad incompetente.

Congruente con ello, resulta válido colegir que el numeral 238, en su penúltimo párrafo, comprende indudablemente no solo la incompetencia de la autoridad que emitió el acto o resolución impugnada, sino también de la que tramitó el procedimiento respectivo, por lo que aun cuando no hubiera sido planteada por la parte actora en los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrán analizar oficiosamente tal aspecto.

Para arribar a lo anterior debe atenderse y darse tal interpretación al referido precepto, relacionado incluso con las normas procesales propias que rigen el juicio contencioso administrativo regulado en el Código Fiscal de la Federación, particularmente en la que de manera expresa se prevé la obligación de declarar la ilegalidad de una resolución derivada de un procedimiento tramitado o emitido por autoridad incompetente.

Lo que implica que tal aspecto debe ser analizado de oficio, cuando no se hubiera planteado por el demandante, porque así lo determinó el legislador al regular en específico lo relativo a la nulidad por incompetencia de la autoridad emisora del acto o resolución impugnada o de la que tramitó u ordenó el procedimiento que culminó con dicha resolución.

73. En la diversa tesis de jurisprudencia 2a./J. 99/2007,¹⁹ el Máximo Tribunal estableció que la regla general de que la fundamentación insuficiente de la incompetencia daba lugar a la

¹⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXV, junio de 2007, p. 287. Reg. digital 172182.

nulidad lisa y llana y solo por excepción, tratándose de peticiones y de instancias no resueltas, podría ser para efectos, como se corrobora con su reproducción:

NULIDAD. LA DECRETADA POR INSUFICIENCIA EN LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, DEBE SER LISA Y LLANA. En congruencia con la jurisprudencia 2a./J. 52/2001 de esta Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 32, con el rubro: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO.", se concluye que cuando la autoridad emisora de un acto administrativo no cite con precisión el apartado, fracción, inciso o subinciso correspondiente o, en su caso, no transcriba el fragmento de la norma si ésta resulta compleja, que le conceda la facultad de emitir el acto de molestia, el particular quedaría en estado de inseguridad jurídica y de indefensión, al desconocer si aquella tiene facultades para ello, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá declarar la nulidad lisa y llana del acto administrativo emitido por aquella, esto es, no la vinculará a realizar acto alguno, por lo que su decisión no podrá tener un efecto conclusivo sobre el acto jurídico material que lo motivó, salvo el caso de excepción previsto en la jurisprudencia citada, consistente en que la resolución impugnada hubiese recaído a una petición, instancia o recurso, supuesto en el cual deberá ordenarse el dictado de una nueva en la que se subsane la insuficiente fundamentación legal.

74. Luego, ya bajo la ley vigente, el Alto Tribunal, al examinar la obligación de la sala del tribunal de estudiar de manera oficiosa la incompetencia de la autoridad que dictó el acto impugnado o que tramitó el procedimiento, esclareció los diversos supuestos que pueden asociar el tema de la competencia con los requisitos de fundamentación y motivación (indebida, ausente o insuficiente fundamentación y motivación), al tenor de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 218/2007²⁰ que dice lo siguiente:

COMPETENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS

²⁰Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, p. 154. Reg. digital 170827.

DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación y su correlativo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que ese Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada. Al respecto debe decirse que ese estudio implica todo lo relacionado con la competencia de la autoridad, supuesto en el cual se incluye tanto la ausencia de fundamentación de la competencia, como la indebida o insuficiente fundamentación de la misma, en virtud de que al tratarse de una facultad oficiosa, las Salas fiscales de cualquier modo entrarán al examen de las facultades de la autoridad para emitir el acto de molestia; lo anterior con independencia de que exista o no agravio del afectado, o bien, de que invoque incompetencia o simplemente argumente una indebida, insuficiente o deficiente fundamentación de la competencia. Cabe agregar que en el caso de que las Salas fiscales estimen que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá causa de nulidad de la resolución impugnada; sin embargo, si considera que la autoridad es competente, esto no quiere decir que dicha autoridad jurisdiccional necesariamente deba pronunciarse al respecto en los fallos que emita, pues el no pronunciamiento expreso, simplemente es indicativo de que estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad.

75. Asimismo, reiteró el criterio de que la incompetencia de la autoridad que dictó el acto impugnado o tramitó el procedimiento conduce a declarar la nulidad del acto impugnado, al punto que hace innecesario el estudio de otras violaciones, como se observa de las tesis jurisprudenciales 2a./J. 219/2007²¹ y 2a./J. 9/2011,²² las cuales dicen así:

COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ESTUDIO CONFORME AL ARTÍCULO 238, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005, COINCIDENTE CON EL MISMO PÁRRAFO DEL NUMERAL 51 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL JUICIO DE NULIDAD Y EN JUICIO DE AMPARO DIRECTO. Conforme a los citados preceptos, en el juicio contencioso administrativo las Salas del Tribunal Federal de Justicia

²¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, p. 151. Reg. digital 170835.

²² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIV, agosto de 2011, p. 352. Reg. digital 161237.

Fiscal y Administrativa podrán analizar la competencia de la autoridad en los siguientes casos: 1) cuando el actor plantee en los conceptos de anulación de su demanda argumentos por los que considere que la autoridad carece de competencia para emitir el acto impugnado; y, 2) cuando la Sala advierta oficiosamente de las constancias de autos que la autoridad emisora del acto impugnado es incompetente. En el primer supuesto, la Sala analizará el problema planteado y si estima fundado el concepto de anulación procederá a declarar la nulidad del acto impugnado. Respecto del segundo punto, la Sala realizará el estudio oficioso de la competencia de la autoridad, porque a ello la obligan los artículos citados en el rubro. Si la Sala estima oficiosamente que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá la causa de nulidad de la resolución impugnada. Si considera que la autoridad es competente, no existe obligación de pronunciamiento expreso, pues la falta de éste indica que la Sala estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad; tan es así, que continuó con el análisis de procedencia del juicio y en su caso, entró al estudio de fondo de la cuestión planteada. La decisión del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que establezca la nulidad de la resolución por incompetencia de la autoridad será lisa y llana. En el juicio de amparo directo el Tribunal Colegiado de Circuito solo estará obligado al análisis del concepto de violación aducido respecto de la incompetencia de la autoridad demandada en el juicio de nulidad o de la omisión de su estudio, cuando este argumento haya sido aducido como concepto de nulidad en el juicio contencioso administrativo; o bien, haya sido motivo de pronunciamiento oficioso por parte de la Sala correspondiente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues de lo contrario el estudio del concepto de violación será inoperante, toda vez que el quejoso no puede obtener en el juicio de amparo un pronunciamiento respecto de un argumento que no formó parte de la litis en el juicio de nulidad, bien porque no lo hizo valer o porque la autoridad responsable al estimar que la demandada es competente, no formuló pronunciamiento al respecto.

PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LOS ARTÍCULOS 50, SEGUNDO PÁRRAFO, Y 51, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, OBLIGAN AL EXAMEN PREFERENTE DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN RELACIONADOS CON LA INCOMPETENCIA DE LA AUTORIDAD, PUES DE RESULTAR FUNDADOS HACEN INNECESARIO EL ESTUDIO DE LOS RESTANTES (LEGISLACIÓN VIGENTE ANTES DE LA REFORMA DEL 10 DE DICIEMBRE DE 2010). Esta Segunda Sala estima que el criterio contenido en la jurisprudencia 2a./J. 155/2007, de rubro: "AMPARO DIRECTO. SUPUESTO EN QUE EL ACTOR EN UN JUICIO DE NULIDAD TIENE INTERÉS JURÍDICO PARA RECLAMAR EN

AQUELLA VÍA UNA RESOLUCIÓN DE NULIDAD LISA Y LLANA." ha sido superado. Lo anterior, en virtud de que el artículo 50, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al disponer que cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben analizar primero las que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana, implica que dichos órganos jurisdiccionales están obligados a estudiar, en primer lugar, la impugnación que se haga de la competencia de la autoridad para emitir el acto cuya nulidad se demande, incluso de oficio, en términos del penúltimo párrafo del artículo 51 del mismo ordenamiento, el cual establece que el Tribunal podrá examinar de oficio la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada, análisis que, de llegar a resultar fundado, por haber sido impugnado o por así advertirlo oficiosamente el juzgador, conduce a la nulidad lisa y llana del acto enjuiciado, pues ese vicio, ya sea en su vertiente relacionada con la inexistencia de facultades o en la relativa a la cita insuficiente de apoyo en los preceptos legales que le brinden atribuciones a la autoridad administrativa emisora, significa que aquél carezca de valor jurídico, siendo ocioso abundar en los demás conceptos de anulación de fondo, porque no puede invalidarse un acto legalmente destruido.

76. Desde luego no sobra señalar que este último criterio ya no rige en la actualidad, derivado de la reforma al artículo 59 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que aun en los casos de incompetencia, obliga a estudiar el fondo del asunto.²³
77. Finalmente, resulta de interés para esta contradicción considerar el criterio de la Superioridad en el sentido de que los requisitos previstos para las fracciones II y III del numeral 51 de la ley de la materia (vicios formales y vicios de procedimiento) no pueden hacerse extensivos al supuesto de la fracción I del mismo numeral (incompetencia), sentado en la tesis

²³ Véase la tesis de jurisprudencia siguiente: tesis (J.): 2a./J. 66/2013 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, libro XXI, junio de 2013, tomo 1, p. 1073. Reg. digital 2003882, de rubro siguiente: "PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL ARTÍCULO 51, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, OBLIGA AL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN TENDENTES A CONTROVERTIR EL FONDO DEL ASUNTO, AUN CUANDO EL ACTO IMPUGNADO ADOLEZCA DE UNA INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA."

jurisprudencial 2a./J. 174/2011 (9a.)²⁴ que dice:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. INAPLICABILIDAD DE LOS SUPUESTOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 51, SEGUNDO PÁRRAFO, INCISO D), DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Conforme a los criterios sustentados por este Alto Tribunal, la falta, indebida o insuficiente fundamentación de la competencia de la autoridad que **emite un** acto administrativo, incide directamente en su validez, toda vez que esas deficiencias impiden que el juzgador pueda pronunciarse respecto a los efectos o consecuencias jurídicas que dicho acto pudiera tener sobre el particular, obligándolo a declarar la nulidad del acto o resolución en su integridad, por lo que la nulidad decretada en esos casos constituye un supuesto en el cual la violación formal cometida no resulta, por regla general, subsanable. Ahora bien, el párrafo segundo, inciso d), del artículo 51 citado, en relación con sus fracciones II y III, dispone que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada los vicios consistentes en irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados. Sin embargo, debe entenderse que estos supuestos son inaplicables tratándose de la omisión, indebida o insuficiente fundamentación de la competencia de las autoridades administrativas, pues ello constituye un vicio que no es análogo a los referidos supuestos legales, además de que tal disposición no puede interpretarse extensivamente porque atentaría contra el principio de legalidad previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esta interpretación se confirma con lo establecido en la fracción I del propio artículo 51 que establece como causa de ilegalidad de una resolución administrativa la incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado, o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución, interpretado armónicamente con el contenido del antepenúltimo párrafo del precepto legal en cuestión, que establece que el Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución. Así, al haberse establecido por separado dicha causa de ilegalidad, no puede analizarse a la luz de los supuestos de excepción previstos en el párrafo segundo, inciso d), del referido precepto legal, los cuales constituyen requisitos formales exigidos por las leyes, diversos a la fundamentación de la competencia.

78. La parte conducente de la ejecutoria dice lo siguiente:

²⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro V, Febrero de 2012, Tomo 2, p. 835. Reg. digital 160327.

Como se observa del razonamiento contenido en las ejecutorias sintetizadas, los órganos jurisdiccionales examinaron el mismo problema jurídico, a saber, si la ausente o insuficiente fundamentación de la competencia de una autoridad administrativa debe considerarse como una irregularidad formal susceptible de convalidación siempre que el particular desahogue citatorios; notificaciones de requerimiento de solicitud de datos, informes o documentos; o los propios requerimientos; si exhibe oportunamente la información y documentación solicitados por la autoridad que emitió la respectiva resolución.

Como quedó de manifiesto, los Tribunales Colegiados contendientes, al analizar este mismo punto de derecho, llegaron a conclusiones opuestas, pues mientras el Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito estimó que la falta de fundamentación de la competencia de la autoridad administrativa es susceptible de convalidación, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito consideró que dicha falta de fundamentación, o su insuficiencia, no es una irregularidad formal subsanable a la luz de lo establecido en el artículo 51, segundo párrafo, inciso d), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, toda vez que la competencia de la autoridad es un presupuesto de existencia y exigencia constitucional, relativo a una cuestión de derecho y no formal.

De esta manera, el punto jurídico a resolver en el presente asunto se centra en determinar si la falta o insuficiente fundamentación de la competencia de una autoridad administrativa, cuando formula un requerimiento de informes o documentos, afecta o no las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada si el particular los exhibe oportunamente, y así verificar si se actualiza el supuesto normativo previsto en el artículo 51, segundo párrafo, inciso d), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEXO. Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio de esta Segunda Sala, que se sustenta en las siguientes consideraciones de derecho.

En relación con la fundamentación de la competencia de las autoridades administrativas, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 94/2000-SS, en sesión de veintiséis de octubre de dos mil uno, sostuvo el criterio jurisprudencial cuyos rubro, texto y datos de identificación son los siguientes:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO.” (Se transcribe con datos de localización).

Similar criterio sostuvo al resolver la contradicción de tesis 114/2005-SS, en sesión de dos de septiembre de dos mil cinco, lo que dio origen a la jurisprudencia cuyos rubro, texto y datos de localización se señalan a continuación:

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

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

La fundamentación de la competencia de la autoridad que dicta el acto de molestia descansa en el principio de legalidad consistente en que los órganos o autoridades estatales solo pueden hacer aquello que expresamente les permita la ley, por lo que la autoridad tiene que fundar en derecho su competencia y, por tanto, no basta la cita global del ordenamiento jurídico que se le confiere sino que es necesario citar en el cuerpo mismo del documento que lo contenga, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación competencial.

En consecuencia, para cumplir con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, en cuanto a la competencia de la autoridad para emitir el acto de molestia, es necesario que en el documento que lo contenga se precise la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; y que en el supuesto de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que corresponden a la autoridad emisora del acto de molestia, pues de no ser así se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no en el ámbito competencial respectivo y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho.

También conviene tener presente que, de conformidad con lo

resuelto por esta Segunda Sala en la contradicción de tesis 34/2007-SS, en sesión de veintiocho de marzo de dos mil siete, la gravedad de la fundamentación insuficiente es equivalente a la de la ausencia de ésta. En efecto, si la autoridad funda su competencia legal de una manera insuficiente o incompleta, de ello no puede concluirse que la falta de un apartado, fracción o una precisión del numeral en que se apoyó para la emisión del acto de molestia, sea menos grave que la ausencia de fundamentación, pues en ambos supuestos el particular desconoce si la autoridad tiene facultades o no para emitir el acto administrativo.

Por tanto, cuando la autoridad emisora de un acto administrativo no cita con precisión el apartado, fracción, inciso o subinciso correspondiente, o en su caso, no transcribe el fragmento de la norma relativa si ésta resulta compleja, que le concede la facultad de emitir el acto de molestia, el particular queda en estado de inseguridad jurídica y de indefensión, ya que desconoce si la autoridad que originó aquél tiene atribuciones para actuar en el sentido que lo hizo, por lo que en estos supuestos el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá declarar la nulidad lisa y llana del acto administrativo emitido por aquélla, esto es, no vinculará a la autoridad a realizar acto alguno, ni podrá tener un efecto conclusivo sobre el acto jurídico material que lo motivó, salvo el caso de excepción consistente en que la resolución impugnada hubiese recaído a una petición, instancia o recurso, supuesto en el cual se deberá ordenar el dictado de una nueva en la que se subsane la insuficiente fundamentación legal.

Lo anterior se desprende de lo determinado en la jurisprudencia número 2a./J. 99/2007, que, a la letra, dice:

"NULIDAD. LA DECRETADA POR INSUFICIENCIA EN LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, DEBE SER LISA Y LLANA" (Se transcribe con datos de localización).

Establecido lo anterior, es importante señalar que las ejecutorias de las que se desprendieron las tesis jurisprudenciales citadas, tuvieron como objeto de análisis el Código Fiscal de la Federación que regía el juicio contencioso administrativo hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil cinco. Ello significa que en tales ejecutorias no se tomó en consideración lo establecido en el vigente artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual, si bien reproduce sustancialmente el contenido del anterior artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, también es cierto que añade el segmento normativo cuya diversa interpretación por los Tribunales Colegiados contendientes, suscita la presente contradicción de tesis.

Los preceptos correlativos mencionados son del tenor siguiente:

<i>Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo</i>	<i>Código Fiscal de la Federación (precepto vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil</i>
----------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023

<p>Artículo 51. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:</p> <p>I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.</p> <p>II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.</p> <p>III. Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.</p> <p>IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.</p> <p>V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.</p> <p><u>Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:</u></p> <p>a) Cuando en un citatorio no se haga mención que es para recibir una orden de visita domiciliaria, siempre que ésta se inicie con el destinatario de la orden.</p> <p>b) Cuando en un citatorio no se haga constar en forma circunstanciada la forma en que el notificador se cercioró que se encontraba en el domicilio correcto, siempre que la diligencia se haya efectuado en el domicilio indicado en el documento que deba notificarse.</p> <p>c) Cuando en la entrega del citatorio se hayan cometido vicios de</p>	<p>cinco)</p> <p>Artículo 238. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:</p> <p>I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.</p> <p>II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.</p> <p>III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.</p> <p>IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.</p> <p>V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.</p> <p>El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución. Los órganos arbitrales o paneles binacionales, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo.</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

procedimiento, siempre que la diligencia prevista en dicho citatorio se haya entendido directamente con el interesado o con su representante legal.

d) Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados.

e) Cuando no se dé a conocer al contribuyente visitado el resultado de una compulsión a terceros, si la resolución impugnada no se sustenta en dichos resultados.

f) Cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el oficio de observaciones o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.

El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

(ADICIONADO, D.O.F. 10 DE DICIEMBRE DE 2010)

Cuando resulte fundada la incompetencia de la autoridad y además existan agravios encaminados a controvertir el fondo del asunto, el Tribunal deberá analizarlos y si alguno de ellos resulta fundado, con base en el principio de mayor beneficio, procederá a resolver el fondo de la cuestión efectivamente planteada por el actor.

Los órganos arbitrales y de otra naturaleza, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023

Así, para estar en condiciones de resolver el presente asunto, es necesario destacar la porción normativa del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cuya interpretación suscita la discrepancia de criterios que se analiza:

“Artículo 51. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

(...)

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

(...)

Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:

(...)

d) Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados.

(...).”

De acuerdo con el segmento normativo transcrito, una resolución administrativa resulta ilegal cuando se acredite la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que ello afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, considerándose dentro de esas posibles omisiones, la relativa a la ausencia de fundamentación o motivación de tal resolución.

La resolución administrativa será también ilegal cuando se demuestren vicios del procedimiento, siempre que, de la misma manera, afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

Ahora bien, las anteriores condiciones determinantes de la ilegalidad de las resoluciones administrativas, deben tomar en consideración situaciones de excepción, de conformidad con lo establecido por el citado artículo 51, párrafo segundo. Así, en el inciso d) de este párrafo, el legislador estableció que no se afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada las irregularidades en los citatorios; en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos; o en los propios requerimientos; siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información o documentación que la autoridad le hubiere solicitado.

De acuerdo con lo anterior, se aprecia que la intención del legislador, en la redacción del segundo párrafo, inciso d), del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, fue establecer que si bien las

resoluciones administrativas deben estar debidamente fundadas y motivadas, tal como resulta exigible de las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en el artículo 16 de la Constitución Federal, en caso de no estarlo, existen situaciones excepcionales establecidas por la ley en que deben considerarse salvaguardadas las defensas del particular, que son intrascendentes al sentido de la resolución impugnada.

Lo anterior se actualiza cuando el propio particular efectúa actos tendentes al cumplimiento voluntario de citatorios, notificaciones, solicitudes o requerimientos dirigidos a recabar datos, documentación o información que le haya solicitado la autoridad, situación en la que, de conformidad con la previsión legal, la fundamentación irregular podría considerarse jurídicamente convalidada, en la inteligencia de que con ello el particular demuestra una capacidad de defensa que no resulta trascendente en perjuicio de su esfera jurídica.

A este respecto, en la especie, los Tribunales Colegiados contendientes son coincidentes en afirmar que la norma en comento revela una prevención del legislador en el sentido de que se salvaguarda la validez y eficacia de las resoluciones administrativas expresamente referidas por la propia norma, pues identifica irregularidades formales no atentatorias de la esfera jurídica del particular, y que no repercuten en el sentido de la resolución que se impugna.

Sin embargo, los Tribunales Colegiados difieren en torno a si la irregularidad formal que implica la falta o indebida fundamentación de la competencia de la autoridad debe considerarse incluida en las hipótesis legales a que se refiere la multicitada norma, pues mientras el Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito sostuvo que el legislador no distinguió este supuesto, debe entenderse que se trata de una irregularidad subsanable por la intervención del particular, mientras que el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito sostuvo lo contrario, pues consideró que este aspecto no es una formalidad señalada por la ley, sino un presupuesto de exigencia constitucional, por lo cual no encuadra dentro de las irregularidades "no invalidantes", configuradas en la norma que se analiza.

Así las cosas, esta Segunda Sala llega a la convicción de que, en efecto, las disposiciones en comento no se refieren expresamente a la posibilidad de convalidar o subsanar la fundamentación de la competencia de una autoridad, sino que el precepto en análisis únicamente alude a la posibilidad de irregularidades en citatorios, notificaciones, requerimientos o solicitudes de datos, informes o documentos, dirigidos a los particulares; cuestiones todas ellas ajenas a la fundamentación competencial.

En este sentido, la insuficiente, indebida, o falta de fundamentación de la competencia de la autoridad emisora de los actos de molestia, tanto por razón de grado, materia o territorio, es un supuesto que de ninguna manera puede estimarse incluido de manera implícita en la disposición en análisis, toda vez que la cuestión competencial no constituye un supuesto análogo a las situaciones subsanables por intervención de particulares, previstas en dicha disposición.

Por el contrario, la citada norma se refiere a actos irregulares subsanables, esto es, actos que tienen por propósito, exclusivamente, notificar requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 71/2023

propios requerimientos, y que contengan irregularidades que por su naturaleza formal se entiende que no afectan las defensas del particular, ni trascienden el sentido de la resolución impugnada, y que por esas características permiten al gobernado atender el requerimiento o solicitud de que se trate, en donde no caben las cuestiones relativas a la fundamentación de la competencia de la autoridad.

No es óbice a lo anterior que la disposición legal también prevea que ciertos vicios susceptibles de convalidación, cuando el particular desahogue la resolución administrativa, pueden encontrarse "en los propios requerimientos". Esta genérica alusión no puede ser interpretada extensivamente, en el sentido de que en la norma encuadre la fundamentación de la competencia de las autoridades, en primer lugar porque en este caso opera el principio de legalidad según el cual éstas solo pueden hacer aquello que les está expresamente permitido por las leyes.

En segundo lugar, no es admisible una interpretación extensiva porque el alcance de las mencionadas hipótesis legales no pueden soslayar la jurisprudencia que este Alto Tribunal ha establecido en esta materia, a la cual se ha hecho referencia al inicio de este considerando, según la cual el artículo 16 de la Constitución Federal exige, en cuanto a la competencia de la autoridad para emitir el acto de molestia, que en el documento que lo contenga se precise la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; y que en el supuesto de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que corresponden a la autoridad emisora del acto de molestia, pues de no ser así se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste no esté enterado si el proceder de la autoridad se encuentra o no en el ámbito competencial respectivo y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho.

A mayor abundamiento, la anterior determinación se robustece si se atiende a lo que ya esta Segunda Sala había establecido en la contradicción de tesis 92/2000-SS, respecto a la interpretación del citado artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que: a) La falta de fundamentación de la competencia de la autoridad que emite el acto o resolución materia del juicio de nulidad, incide directamente en la validez del acto administrativo, de manera que un acto o resolución dictados por una autoridad incompetente no puede producir efecto alguno en la esfera jurídica del gobernado; b) La ausencia de fundamentación de la competencia de la autoridad para emitir determinado acto impide al juzgador pronunciarse respecto a los efectos y consecuencias jurídicas de dicho acto, obligándolo a declarar la nulidad del acto o resolución en su integridad; y, c) La nulidad decretada en estos casos constituye una violación formal que, por regla general, no resulta subsanable.

El criterio contenido en la citada ejecutoria resulta aplicable por igualdad de razón el contenido del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuya primera causa determinante de ilegalidad consiste en la incompetencia del funcionario que haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución (fracción I), la que debe interpretarse de manera armónica con el diverso párrafo del propio precepto que establece que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución (párrafo tercero del propio artículo 51).

La porción normativa del artículo 51 multicitado, que establece que para los efectos de lo dispuesto en sus fracciones II y III se considerará que no se afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada cuando se actualice alguno de los vicios formales previstos en los incisos a) al f), no incide en los criterios que respecto a la falta o indebida fundamentación de la competencia ha sostenido esta Segunda Sala, porque tanto el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación como el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, distinguen lo relativo a la incompetencia de la autoridad.

Así, la insuficiente, indebida o falta de fundamentación de la competencia no puede estimarse incluido de manera implícita en las hipótesis de excepción señaladas, en virtud de que la cuestión de competencia se distinguió del resto de los requisitos formales de dichos actos, al haberse establecido por separado dicha causa de ilegalidad.

Consecuentemente, la falta o indebida fundamentación de la competencia de la autoridad sí incide en la defensa del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada, por tratarse de un presupuesto constitucional y no solo un requisito formal, que rige la actuación de las autoridades y, en ese tenor, los ordenamientos legales la han ponderado de manera diversa a los restantes requisitos formales que deben contener los actos de molestia.

Lo anterior se traduce en una genuina garantía de los particulares frente a los actos de autoridad que afecten su esfera jurídica, sin que resulte posible en este caso la subsanación o convalidación posterior cuando el particular desahoga o exhibe lo ordenado o requerido por la autoridad, pues ese solo hecho de ningún modo aseguraría la salvaguarda de sus defensas, ni puede considerarse que convalide la inseguridad jurídica y la indefensión en la que se le deja.

79. La relatoría de los criterios sostenidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre las modalidades con las cuales se presenta la regla de nulidad asociada a la competencia de la autoridad (ausencia total, insuficiente o indebida fundamentación) y las consecuencias de este vicio revela que ha sido consistente su criterio de que debe conducir a la nulidad del acto impugnado en el juicio de nulidad, por tratarse de una exigencia constitucional que garantiza a los gobernados que los actos de molestia o privación provengan de autoridades que estén legalmente facultadas para realizarlos.

80. De esta manera, queda expuesta la línea jurisprudencial existente sobre el primero de los elementos antes extraído de la tesis jurisprudencial examinada en esta contradicción, a saber, la naturaleza del vicio advertido.
81. Sobre el segundo elemento extraído de esa ejecutoria, consistente en la consecuencia de la comisión de la irregularidad, el Alto Tribunal sostuvo, como se ha señalado, que *puede dar origen a la reposición del procedimiento*.
82. El artículo 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente en la época del dictado de los fallos contendientes establece que la nulidad por incompetencia puede dar lugar a la reposición de un procedimiento, como se desprende de su fracción I. El precepto dice así:

ARTÍCULO 57. Las autoridades demandadas y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, conforme a lo siguiente:

I. En los casos en los que la sentencia declare la nulidad y ésta se funde en alguna de las siguientes causales:

a) Tratándose de la incompetencia, la autoridad competente podrá iniciar el procedimiento o dictar una nueva resolución, sin violar lo resuelto por la sentencia, siempre que no hayan caducado sus facultades. Este efecto se producirá aun en el caso de que la sentencia declare la nulidad en forma lisa y llana.

b) Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo la nulidad; en el caso de nulidad por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.

En ambos casos, la autoridad demandada cuenta con un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 del Código Fiscal de la Federación.

En el caso previsto en el párrafo anterior, cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para corroborar datos relacionados con las operaciones efectuadas con los contribuyentes, en el plazo de cuatro meses no se

contará el tiempo transcurrido entre la petición de la información o de la realización del acto correspondiente y aquél en el que se proporcione dicha información o se realice el acto. Igualmente, cuando en la reposición del procedimiento se presente alguno de los supuestos a que se refiere el tercer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, tampoco se contará dentro del plazo de cuatro meses el periodo por el que se suspende el plazo para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete, previsto en dicho párrafo, según corresponda.

Si la autoridad tiene facultades discrecionales para iniciar el procedimiento o para dictar una nueva resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la nulidad de la resolución impugnada.

Los efectos que establece este inciso se producirán sin que sea necesario que la sentencia lo establezca, aun cuando la misma declare una nulidad lisa y llana.

c) Cuando la resolución impugnada esté viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la sentencia le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto. En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la resolución anulada.

Para los efectos de este inciso, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de juicios en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

d) Cuando prospere el desvío de poder, la autoridad queda impedida para dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos que dieron lugar a la resolución impugnada, salvo que la sentencia ordene la reposición del acto administrativo anulado, en cuyo caso, éste deberá reponerse en el plazo que señala la sentencia.

(REFORMADA, D.O.F. 13 DE JUNIO DE 2016)

II. En los casos de condena, la sentencia deberá precisar la forma y los plazos en los que la autoridad cumplirá con la obligación respectiva, conforme a las reglas establecidas en el artículo 52 de esta Ley.

Cuando se interponga el juicio de amparo o el recurso de revisión, se suspenderá el efecto de la sentencia hasta que se dicte la resolución que ponga fin a la controversia.

83. En la hipótesis que se examina, la reposición del procedimiento sería posible si se declarara la nulidad del crédito fiscal por la incompetencia de los visitantes y la autoridad fiscal estuviera

en aptitud y tuviera la voluntad de realizarlo.

84. Lógicamente, si la reposición significa rehacer los actos de procedimiento que en su primer versión fueron ilegales, entonces cabría considerar que se repondrían las actas que fueron afectadas por el vicio detectado, es decir, aquellas en donde los visitantes valoraron los elementos y pruebas aportadas por la persona visita, suprimiendo cualquier consideración en este sentido.
85. Así, puede afirmarse que técnicamente, la ilicitud derivada de la incompetencia de los visitantes para valorar elementos y pruebas aportadas por la persona visitada con el fin de desvirtuar las irregularidades asentadas en las actas, puede conducir a la nulidad de la resolución del crédito fiscal y, en su caso, a la reposición del procedimiento, de satisfacerse los demás requisitos previstos por la ley de la materia.
86. Con estos argumentos queda explicada la trascendencia del segundo de los elementos extraídos de la tesis jurisprudencial en análisis.
87. Solo resta examinar el tercero de los elementos obtenidos de dicha tesis, relativo a la naturaleza instrumental de las actas, *pues las actas elaboradas por los visitantes como auxiliares de las autoridades fiscales, pueden motivar la resolución que impone un crédito fiscal, pero no constituyen la determinación de éste.*
88. La afirmación del Alto Tribunal de que el contenido de las actas puede motivar la resolución determinante del crédito fiscal, pero no constituir la determinación misma, descansa en su naturaleza procedimental.
89. Al inicio de esta ejecutoria se reseñaron las ejecutorias en donde la Suprema Corte de Justicia de la Nación expuso las características de las actas y la labor de los visitantes como

auxiliares de la autoridad fiscal.

90. En este contexto, resulta más que evidente que las actas de los visitadores son actos desarrollados dentro del procedimiento de visita, de cuya validez depende la resolución final del procedimiento.
91. Esta afirmación de que la validez de la resolución final del procedimiento depende a su vez de la validez de cada uno de los actos que conforman este último, responde a la regla general según la cual, las leyes establecen los actos que la autoridad debe desarrollar hasta encontrarse en aptitud de adoptar una resolución final porque, se entiende, que esos actos, por un lado, aportan toda la información que la Administración requiere para construir su voluntad —que se exterioriza en la resolución final— y, por otro, permiten a las personas que puedan resultar afectadas por el resultado manifestarse y hacer valer sus intereses.
92. El procedimiento administrativo constitutivo de un acto cumple dos objetivos, a saber, por un lado realizar las acciones necesarias para que la administración exprese su voluntad y por otro, dar oportunidad a la persona que puede verse afectada con esa decisión de ser oída previamente.
93. En efecto, al procedimiento administrativo puede ser entendido como el conjunto de actos metódicamente articulados con el propósito específico de regular la intervención de quienes pueden participar en la conformación o impugnación de toda declaración de voluntad de un órgano del poder público en ejercicio de la función administrativa, destinada a producir efectos jurídicos respecto de casos individuales específicos.²⁵

²⁵ Fernández Ruíz, Jorge y Otero Salas, Filiberto, Derecho Administrativo del Estado de Puebla. Colección Mexicana de Derecho Administrativo, México, Porrúa-UNAM, 2007, p.148.

94. La finalidad del procedimiento administrativo consiste en el dictado de un acto administrativo y para llevar a cabo dicha finalidad, se deben respetar ciertos principios que tienen por objetivo que, dentro del menor tiempo posible y reuniendo la mayor cantidad de información, se pueda declarar la voluntad de la administración pública.²⁶
95. Asimismo, el procedimiento administrativo permite satisfacer el mandato del artículo 14 constitucional, de conceder a la persona que pueda verse afectada la oportunidad de ser oída y vencida en plenitud, observando las formalidades esenciales del procedimiento
96. Sirve de apoyo a esta consideración, en lo conducente, la tesis de jurisprudencia P./J. 47/95,²⁷ que enseguida se transcribe:

FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.

La garantía de audiencia establecida por el artículo 14 constitucional consiste en otorgar al gobernado la oportunidad de defensa previamente al acto privativo de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos, y su debido respeto impone a las autoridades, entre otras obligaciones, la de que en el juicio que se siga "se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento". Estas son las que resultan necesarias para garantizar la defensa adecuada antes del acto de privación y que, de manera genérica, se traducen en los siguientes requisitos: 1) La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2) La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3) La oportunidad de alegar; y 4) El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas. De no respetarse estos requisitos, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado.

97. Por estas razones, cuando uno de los actos de procedimiento es ilegal, por incompetencia de la autoridad que lo tramitó, es forzoso concluir que la resolución final será igualmente ilegal, porque al estar viciado aquél, se carece de uno de los

²⁶ López Olvera, Miguel Alejandro y Cienfuegos Salgado, David, Estudios en Homenaje a don Jorge Fernández Ruiz, Tomo I Derecho Administrativo, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016, p.174.

²⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo II, diciembre de 1995, p. 133, Reg. digital 200234.

elementos que el legislador estimó imprescindible para la construcción de la decisión final, ya sea porque la autoridad carezca de la información necesaria, ya sea porque no se escuchó a la persona gobernada con las formalidades que garantizaran su defensa.

98. Precisamente el criterio de la Superioridad de que la incompetencia de la autoridad que tramitó el procedimiento (por ausencia o insuficiencia de fundamentación o por indebida) no constituye un mero vicio formal equiparable a aquellos que la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo en su numeral 51, fracción II, encuentra su explicación en que los actos que desarrolle la autoridad durante el procedimiento correspondiente impactan en la esfera jurídica de su destinatario, quien tiene el derecho constitucional a saber si aquella tiene facultades para desplegarlos.
99. En este sentido, según explica, la conducta que pueda adoptar la persona afectada frente al acto de la autoridad que tramita el procedimiento es irrelevante porque la violación se cometió por el solo hecho de que no pudo conocer si el mandato provenía de una autoridad competente.
100. De observarse esta consideración en el tema de la contradicción, se llega al resultado de que la violación derivada de la incompetencia de los visitadores, con independencia de la incidencia de su conducta en el resultado final del procedimiento, debe derivar en la ilegalidad de la resolución determinante del crédito fiscal.
101. Sin embargo, no puede desconocerse que el caso en examen ofrece particularidades que se desprenden, precisamente, del tercer elemento extraído de la tesis jurisprudencial en análisis, relativo a que *las actas elaboradas por los visitadores como auxiliares de las autoridades fiscales, pueden motivar la resolución que impone un*

crédito fiscal, pero no constituyen la determinación de éste.

102. Las particularidades del asunto, que lo distinguen de la generalidad de los casos en que la autoridad que tramita un procedimiento es incompetente, consisten en que los visitantes sí son competentes para tramitar el procedimiento de visita —su competencia deriva del artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación²⁸ y, en cada caso, de su designación en la orden de visita— y también lo son para elaborar las actas que sirven de motivación a la resolución final; y que el acto para el cual son incompetentes —la valoración de elementos y documentos aportados por la persona visita para desvirtuar las irregularidades detectadas— es uno que no está previsto en la ley como parte del procedimiento de visita y que, a la postre, es realizado por la autoridad que sí tiene facultades para hacerlo.
103. En efecto, como se explicó en la tesis jurisprudencial relacionada con esta contradicción, la ley no prevé que en el procedimiento de visita los visitantes deban valorar los elementos y documentos aportados por la persona visitada para desvirtuar las irregularidades observadas.
104. De esta manera, tal acción por parte de los visitantes es ajena al procedimiento de visita, al punto que es perfectamente posible que todos los actos del procedimiento previstos en la ley se hayan realizado de manera legal. Dicho en otros términos, la conducta de los visitantes no afecta los actos que sí deben realizar, conforme a la ley, para llevar a cabo la visita y conducirla al resultado final.

²⁸ **Artículo 43.** En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

105. Entonces, entendido el procedimiento como se ha explicado, puede afirmarse que la conducta ilegal de los visitantes no impide que desarrollaren todos los actos necesarios para aportar a la Administración la información necesaria para la construcción de su decisión final y para permitir al gobernado desarrollar sus defensas.
106. Más aún, esa acción de los visitantes de valoración prohibida no imposibilita en modo alguno que al concluir el procedimiento, la autoridad liquidadora realice la valoración de los elementos y documentos aportados por la persona visitada, pues, como explicó el Alto Tribunal, lo que asientan los visitantes son meras opiniones sin trascendencia legal.
107. Si la valoración indebida de los visitantes no impide que en el procedimiento de visita se hayan observado las reglas para realizar todos los actos necesarios y tampoco impide que la autoridad liquidadora ejerza sus facultades de liquidación, ¿por qué tendría que declararse la nulidad del crédito fiscal?
108. En puridad técnica, los visitantes habrían realizado un acto no previsto en la ley como parte del procedimiento de visita que además carecería de trascendencia en la resolución final.
109. En este orden de ideas, adquiere sentido la consideración de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de que esta actuación podría dar lugar, en caso de satisfacerse los requisitos legales, a la responsabilidad administrativa de los servidores públicos autores de tal conducta.
110. Esta reflexión muestra que en el caso particular, se está en presencia de un acto realizado por una autoridad sin competencia, que se realiza a propósito de un procedimiento de visita domiciliaria, pero que no forma parte de dicho procedimiento porque no está previsto por la ley, ~~que no forma parte de él~~ y que no podrá incidir en la resolución final.

111. Por estas razones, se concluye que no se está en el supuesto de que, demostrada la violación conforme a la tesis jurisprudencial en análisis, se declare la nulidad del crédito fiscal, aunque se trate del supuesto de incompetencia previsto en la fracción I del artículo 51 de la ley de la materia.
112. A partir de estos razonamientos, a la pregunta **¿cuál es el alcance de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.), para efectos de determinar el sentido de la sentencia que se dicte en un juicio de nulidad promovido en contra de un crédito fiscal que derive del procedimiento de visita en el cual los visitantes valoraron los elementos y documentos aportados por la persona visitada para desvirtuar las irregularidades detectadas?** debe responderse en el sentido de que, por regla general, tal valoración no debe dar lugar a la nulidad del crédito fiscal, porque se está en presencia de un acto realizado por una autoridad sin competencia, que se lleva a cabo a propósito de un procedimiento de visita domiciliaria, pero que no forma parte de dicho procedimiento porque no está previsto por la ley, y que no podrá incidir en la resolución final.

VIII. Decisión

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. No existe la contradicción de criterios a que este expediente se refiere, en los términos del considerando V de este fallo.

SEGUNDO. Es improcedente la contradicción de criterios en los términos del considerando VI de esta resolución.

TERCERO. Sí existe la contradicción de criterios a que este expediente se refiere, en los términos del considerando IV

de esta ejecutoria.

CUARTO. Debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, el criterio sustentado por este pleno regional, en los términos expuestos en el considerando VII de este fallo.

Notifíquese, con testimonio de esta ejecutoria a los tribunales colegiados participantes, elabórese la tesis correspondientes y una vez aprobada remítase, con copia autorizada del presente fallo, a la Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y, en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

PJF - Versión

El licenciado(a) Oscar Jaime Carrillo Maciel, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 8, 13, 14, 18 y demás conducentes en lo relativo de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en el ordenamiento mencionado. Conste.

PJF - Versión Pública