



TRIBUNAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
DE COAHUILA DE ZARAGOZA

RECURSO DE APELACIÓN RA/SFA/004/2019
JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO *****

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

SENTENCIA
No. RA/023/2019

EXPEDIENTE NÚMERO *****

TIPO DE JUICIO JUICIO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO

SENTENCIA RECURRIDA **SENTENCIA DEFINITIVA DEL
NUEVE DE ENERO DE DOS
MIL DIECINUEVE**

MAGISTRADO PONENTE: **MARCO ANTONIO MARTÍNEZ
VALERO**

SECRETARIA PROYECTISTA: ROXANA TRINIDAD
ARRAMBIDE MENDOZA

RECURSO DE APELACIÓN: **RA/SFA/004/2019**

SENTENCIA: **RA/023/2019**

Saltillo, Coahuila de Zaragoza, cinco de junio de dos mil diecinueve.

ASUNTO: resolución de la toca **RA/SFA/004/2019**, relativo al **RECURSO DE APELACIÓN** interpuesto por ***** , en su carácter de representante legal de la persona moral ***** , en contra de la sentencia definitiva de fecha nueve de enero de dos mil diecinueve, dictada por la Tercera Sala Unitaria del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Coahuila de Zaragoza, dentro del Juicio Contencioso Administrativo expediente ***** .

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

PRIMERO. Con fecha nueve de enero de dos mil diecinueve se dictó la sentencia impugnada, cuyos puntos resolutivos son del tenor literal siguiente:

ÚNICO. SE RECONOCE LA VALIDEZ DE LA RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN contenido en el oficio *** , de fecha veintiuno (21) de febrero del dos mil dieciocho (2018)** impugnada, dentro de los autos del juicio contencioso administrativo del expediente al rubro indicado; por los motivos, razonamientos y fundamentos jurídicos contenidos en las consideraciones de esta sentencia.

NOTIFÍQUESE. [...]

SEGUNDO. Inconforme ***** , en su carácter de representante legal de la persona moral ***** , la recurrió en apelación; recurso que fue admitido por la Presidencia de este Tribunal mediante auto de fecha seis de febrero de dos mil diecinueve, en el que además se designó al licenciado **MARCO ANTONIO MARTÍNEZ VALERO**, como magistrado ponente, a fin de realizar el proyecto de resolución correspondiente, expediente que fue remitido el día veinticinco de febrero del dos mil diecinueve, el cual, el día de hoy, se somete a la decisión del Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza.

RAZONAMIENTOS

PRIMERO. Competencia. La competencia para resolver el presente recurso de apelación corresponde al Pleno de la Sala Superior de este Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, en los términos de los artículos 95 y 96 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza, y 10, apartado B, fracción VII, de la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza.

SEGUNDO. Efectos del recurso. Conforme a lo dispuesto por el numeral 97 de la Ley del Procedimiento Contencioso



TRIBUNAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
DE COAHUILA DE ZARAGOZA

Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza, y 41 de la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza el recurso de apelación tiene por objeto que el Pleno de la Sala Superior confirme, ordene reponer el procedimiento, revoque o modifique las resoluciones dictadas por las Salas Unitarias.

TERCERO. Agravios. Mediante escrito de fecha veinticinco de enero dos mil diecinueve *****, en su carácter de representante legal de la persona moral *****, interpuso el recurso de apelación en estudio, exponiendo los agravios de su intención, mismos que aquí se tienen por reproducidos como si a la letra se insertasen.

El análisis de los agravios se realizará en orden diverso al expresado, con la finalidad de resolver efectivamente las cuestiones planteadas, sin que ello les genere agravio a los recurrentes, de acuerdo con las tesis de jurisprudencia con registro digital 164618 y 167961:

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECESARIA SU TRANSCRIPCIÓN.

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PROCEDE SU ANÁLISIS DE MANERA INDIVIDUAL, CONJUNTA O POR GRUPOS Y EN EL ORDEN PROPUESTO O EN UNO DIVERSO.

CUARTO. Relación de antecedentes necesarios. Para una mejor comprensión del caso que nos ocupa, resulta conveniente transcribir los siguientes antecedentes:

a) Mediante escrito recibido en fecha diecisiete de abril de dos mil dieciocho, planteado por ***** representante legal

de la empresa *****, se presentó demanda de juicio contencioso administrativo en contra de la resolución del recurso de revocación contenida en el oficio *****, dictada el veintiuno de febrero de dos mil dieciocho, por el Administrador Central de lo Contencioso de la Administración Fiscal General, Dependiente de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila de Zaragoza, y contra la resolución contenida en el oficio *****, de fecha doce de octubre de dos mil diecisiete, emitida por la Administración Local de Fiscalización de Saltillo, de la Administración Central de Fiscalización de la Administración General Tributaria de la Administración Fiscal General de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila de Zaragoza a través de la cual determino un crédito fiscal por la cantidad de ***** demanda que se registró bajo el número *****.

b) El día dieciocho de junio de dos mil dieciocho se recibió por medio de oficialía de partes de este tribunal, el escrito de contestación de la demanda mediante oficio *****, de fecha dieciocho de junio de dos mil dieciocho, suscrito por el licenciado ***** en su carácter de Administrador Central de lo Contencioso de la Administración Fiscal General del estado de Coahuila y en representación del Administrador Fiscal General del Estado de Coahuila.

c) El trece de julio de dos mil dieciocho, se recibió por medio de oficialía de partes de este tribunal, la ampliación de la demanda por parte del representante legal de la persona moral *****, la cual mediante acuerdo de fecha diecinueve de julio de dos mil dieciocho, se ordena dar vista a las autoridades demandadas.

d) Mediante escrito presentado el tres de septiembre de dos mil dieciocho en oficialía de partes, se da contestación a la ampliación de la demanda formulada por el licenciado *****.

e) Con fecha de nueve de enero de dos mil diecinueve, la Tercer Sala Fiscal y Administrativa de este Tribunal dictó sentencia en la que se determinó reconocer la validez de la resolución del recurso de revocación contenida en el oficio ***** , dictada el veintiuno de febrero del dos mil dieciocho por la Administración Central de lo Contencioso, de la Administración General Jurídica, de la Administración Fiscal General Jurídica, de la Administración Fiscal General, dependiente de la Secretaria de Finanzas del Gobierno del Estado de Coahuila de Zaragoza.

f) Por escrito recibido el veinticinco de enero de dos mil diecinueve, ***** representante legal de la empresa ***** , hizo valer el recurso de apelación en contra de la sentencia de fecha nueve de enero de dos mil diecinueve; apelación que constituye la materia de esta sentencia.

QUINTO. Solución del caso. El análisis de las constancias que integran la presente causa permite declarar como inoperante y otros infundados los motivos de inconformidad planteados por el recurrente, mismos que se estudiarán en forma conjunta, dada su estrecha vinculación, ello con base a las siguientes consideraciones:

Manifiesta el apelante en su primer agravio que el mismo tiene por objeto demostrar la ilegalidad de la sentencia recurrida, al encontrarse indebidamente fundada y motivada y al haber sido emitida en clara contravención a los principios de congruencia y exhaustividad que rigen a las sentencias emitidas, en términos de los artículos 84 y 85, fracciones I y II de la Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza, 243 del Código Procesal Civil para el Estado de Coahuila de Zaragoza, en relación con los artículos 7 de la Constitución Política del Estado de Coahuila de Zaragoza y 14, 16 y 17 de la Constitución Federal.

Agrega, que sostiene lo anterior toda vez que la A-quo en la sentencia recurrida no estableció las razones por las cuales consideró que en la resolución al recurso de revocación, la autoridad demandada supuestamente interpretó y determinó el sentido y alcance del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, el cual prevé el objeto del impuesto sobre nóminas del Estado de Coahuila de Zaragoza.

Además, refiere que no se razonó si se resolvió o no la controversia planteada por mi representada en el Agravio Primero del recurso de revocación, en el sentido de si el impuesto sobre nóminas de ese Estado se causa o no, atendiendo a si las erogaciones, por la prestación de servicios personales subordinados, se efectúan dentro o fuera de la circunscripción territorial de esa Entidad Federativa, es decir, si el objeto del referido impuesto se materializa dependiendo del lugar en donde se efectúan las erogaciones por concepto de servicios personales subordinados, o bien, atendiendo algún otro hecho o circunstancia.

Continúa manifestando el apelante, que al no haber fundado ni motivado la Sala Unitaria si en el caso concreto, la autoridad demandada resolvió o no las cuestiones anteriores efectivamente planteadas en el Agravio Primero del recurso de revocación, ello origina que se violen los principios de exhaustividad y congruencia que rigen a las sentencias de las Salas del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza.

Refiere con posterioridad el recurrente que la A-quo, no debió considerar que la resolución al recurso de revocación efectivamente analizó y resolvió la Litis planteada, debido a que no se analizó el sentido y alcance del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, que prevé el objeto del impuesto sobre nóminas del Estado de Coahuila de Zaragoza.

Que la autoridad demandada en el juicio de nulidad, no determinó si efectivamente el impuesto sobre nóminas del Estado de Coahuila de Zaragoza, se causa o no, atendiendo a, si las erogaciones por la prestación de servicios personales subordinados, se efectúan dentro o fuera de la circunscripción territorial de esa entidad federativa, esto es, si el objeto de ese impuesto se actualiza atendiendo al lugar en donde se efectúan las erogaciones por concepto de servicios personales subordinados, o bien, atendiendo algún otro hecho o circunstancia.

Continúa manifestando, que la autoridad demandada en el juicio de nulidad no analizó las pruebas ofrecidas por su representada en la revisión de gabinete, y las ofrecidas en el recurso de revocación; tampoco determinó el contenido y

alcance de cada una de esas documentales, ni el valor probatorio que le dio específicamente a cada una de ellas.

Agrega, que la autoridad demandada en el juicio de nulidad no establece las razones, motivos, circunstancias por las cuales las pruebas ofrecidas por su representada son supuestamente insuficientes para acreditar sus pretensiones.

Luego entonces, refiere el apelante, que del análisis y lectura que se realice de la sentencia recurrida, se podrá concluir que no se pormenoriza ni demuestra que hayan sido abordadas las anteriores cuestiones en la resolución recaída al recurso de revocación.

Que la sentencia recurrida adolece de los requisitos de una debida y suficiente fundamentación y motivación, pues la Sala Unitaria comienza, el análisis en su sentencia con una supuesta valoración de pruebas y una determinación sobre la carga de la prueba para dilucidar si en el caso concreto se demostró o no la causación del impuesto sobre nóminas del Estado de Coahuila de Zaragoza, sin embargo, en ninguna parte de la sentencia recurrida se establece ni demuestra que la autoridad demandada emitió un pronunciamiento de las cuestiones expuestas, ni tampoco se expone porque las mismas resultaban o no necesarias para determinar si la autoridad demandada resolvió o no la controversia planteada en el Agravio Primero del recurso de revocación.

En ese mismo sentido, la A-quo emite una sentencia que es violatoria de los requisitos de una debida y suficiente fundamentación y motivación, pues tampoco establece –dice el apelante- por qué a su criterio, el impuesto sobre nóminas no

se causa atendiendo al lugar en donde se efectúan las erogaciones por concepto de trabajos personales subordinados, lo cual resultaba necesario para resolver la cuestión que efectivamente planteó ***** en el Segundo Concepto de Impugnación de su demanda de nulidad.

Los agravios que anteceden, como ya se dijo, son infundados e inoperantes.

En efecto, basta efectuar un simple análisis o confrontación de los motivos de inconformidad hechos valer por el aquí apelante dentro del recurso de revocación planteado, con la respuesta que al respecto le dio la autoridad administrativa al resolver dicho recurso, y a su vez, con lo que la Sala de origen determinó en la sentencia apelada, para advertir que la misma cumple con los requisitos de exhaustividad, fundamentación y motivación, con las siguientes manifestaciones:

A. Primero dentro del recurso de revocación que *****., por conducto de su representante legal, hizo valer en contra de la resolución ***** , misma que determinó un crédito fiscal a cargo del citado contribuyente, en concepto de Impuesto Sobre Nóminas, por la cantidad de ***** , donde expuso como agravios:

a.1. La resolución contenida en el oficio ***** de fecha doce de octubre de dos mil diecisiete, es violatoria del artículo 39, fracción III del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, con relación a los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en virtud de que la misma se emitió indebidamente fundada y motivada

a.2 Que la autoridad liquidadora considera que su representada omitió el pago del Impuesto Sobre Nóminas por los periodos de marzo a diciembre de dos mil quince y enero a diciembre de dos mil dieciséis, al considerar que no declaró el total de remuneraciones que sirven como base para el Impuesto Sobre Nóminas, pero que su representada no efectuó erogaciones por servicios personales subordinados en el Estado de Coahuila, sino en la Ciudad de México, por lo que no se encontraba obligada al pago del Impuesto sobre Nóminas en el Estado de Coahuila, sino en la Ciudad de México, tal como aconteció en la especie.

Menciona que en términos de lo establecido por el artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, para que se actualice la hipótesis detonante de la obligación de pago del Impuesto sobre Nóminas, es necesario que se realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado dentro del territorio de Coahuila.

a.3 Que, si su representada no efectuó los pagos por concepto de salarios o en general, por la prestación de servicios personales subordinados en Coahuila, luego entonces, resultará evidente que la obligación de pago del Impuesto sobre Nóminas en esta Entidad Federativa, no se actualizó.

a.4 Arguye que efectivamente su representada pagó Impuesto Sobre Nóminas en los periodos liquidados; sin embargo, el pago del citado impuesto lo realizó en la Ciudad de México, pues fue en esa Entidad Federativa donde realizó las remuneraciones por salario y servicios personales subordinados, de conformidad con lo que establece el artículo 156 del Código Fiscal para el Distrito Federal, pues como se desprende de ese

artículo, el Impuesto Sobre Nóminas en el entonces Distrito Federal se causaba cuando una persona física o moral realizaba erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado (independientemente de la designación que se les otorgue) en dicha circunscripción territorial.

a.5 Luego entonces, si atendiendo a la Legislación Fiscal del Estado de Coahuila y a las disposiciones aplicables del Código Fiscal para el Distrito Federal, ambas prevén como hipótesis de causación del Impuesto sobre Nóminas el efectuar erogaciones por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado; sin embargo, en la especie, su representada únicamente actualizó la hipótesis normativa referida, en la Ciudad de México, por lo que únicamente se encontraba obligada a realizar el pago del Impuesto sobre Nóminas en la Entidad Federativa donde pagó la nómina correspondiente, esto es en la Ciudad de México y no en el Estado de Coahuila.

Refiere que eso lo corrobora con el contrato de apertura de cuenta bancaria de su representada con la institución financiera, a través de la cual abrió dicha cuenta bancaria en la Ciudad de México y, sí los pagos los realizó desde esta cuenta bancaria (tal como se demuestra también con los estados de cuenta del anexo 5), dichos pagos se consideran efectuados en la Ciudad de México.

a.6. Que como se desprende del crédito fiscal determinado a su representada, la autoridad liquidadora considera que debe pagar Impuesto Sobre Nóminas en Coahuila, por todas las erogaciones realizadas a favor de sus empleados independientemente del Estado de la República donde se prestó dicho trabajo personal subordinado.

Agrega, que lo anterior resultaría del todo correcto, de no ser por el hecho que, la nómina de su representada no se erogó en el Estado de Coahuila, sino como se demostró en el procedimiento de auditoría se erogó desde la Ciudad de México.

a.7 Que su representada no actualiza el hecho imponible contemplado por el artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, pues el mismo se encuadra cuando un empleador eroga en favor de sus trabajadores los salarios correspondientes en el Estado de Coahuila, es decir, no se actualizan los supuestos contemplados en el artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, ya que las erogaciones que realizó por remuneración al trabajo personal subordinado no se realizaron en Coahuila.

Vuelve a repetir que lo anterior se comprueba con el contrato de apertura de cuenta bancaria, celebrado entre su representada y la institución bancaria *****, de los cuales se advierte que la cuenta bancaria de fue abierta en la Ciudad de México y, los estados de cuenta bancarios, por lo que hace a los meses liquidados, de donde se desprende que su representada giraba la instrucción de pago de la totalidad de sus empleados, desde la Ciudad de México.

a.8 Menciona, que un contribuyente se encuentra obligado al pago de un impuesto únicamente si actualiza el hecho imponible del mismo, situación que, no sucede y, por consecuencia, se deberá revocar el crédito fiscal determinado a su representada.

Apoya su dicho con lo sustentado por el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia con registro 205932

NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. EL ARTICULO 45-G DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE DETERMINA EL TERRITORIO DONDE SE APLICA EL IMPUESTO.

Que como se desprende de dicha tesis, lo que grava el Impuesto Sobre Nóminas es el pago por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado dentro del Distrito Federal. Es decir, trayendo a colación el citado criterio, dentro del caso que nos ocupa, tal situación debiera ser suficiente para sostener que su representada únicamente se encontraba obligada al pago del Impuesto sobre Nóminas en la Ciudad de México.

a.9 Argumenta que la autoridad revisora interpreta de manera incorrecta el alcance del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, pretendiendo con ello gravar actos o actividades que no se encuentran expresamente regulados en la Ley, en el oficio número ***** , de fecha doce de octubre de dos mil diecisiete.

a.10 Que una vez que ha quedado demostrado en el apartado anterior que, el hecho generador del Impuesto sobre Nóminas lo constituye únicamente el pago por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, es importante destacar que aún en el supuesto sin conceder que se considere que, en términos de lo establecido por el artículo 26, segundo párrafo de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, el objeto del Impuesto sobre Nóminas lo constituye también la recepción de un servicio personal subordinado en el

Estado de Coahuila, la resolución recurrida de igual manera resultaría ilegal.

a.11 Que, aún en el supuesto sin conceder que se considere que la recepción de un servicio en el Estado de Coahuila, constituye una actividad detonante de la obligación de pago del Impuesto sobre Nóminas correspondiente, su representada se dio a la tarea de detallar la manera en la que se integra su nómina en cada una de las Entidades Federativas de la República Mexicana donde tiene trabajadores a su cargo, sin que tenga trabajadores que presten sus servicios en el Estado de Coahuila.

Pues insiste, que su representada únicamente recibió servicios personales subordinados y efectuó las erogaciones correspondientes por dichos conceptos (base para el pago del Impuesto sobre Nóminas), en los Estados de Puebla, Chihuahua, Michoacán, Nuevo León, Jalisco, Guanajuato y Ciudad de México.

Que en apoyo a lo anterior, su representada aporta las declaraciones y pagos realizados por concepto de Impuesto sobre Nóminas, por lo que respecta a cada uno de los meses objeto de la liquidación que nos ocupa (marzo a diciembre de 2015 y enero a diciembre de 2016), en los distintos Estados de la República Mexicana donde realizó pagos por éste concepto, al estar obligado a ello de conformidad con la Legislación local correspondiente, aplicable a cada caso. Dicha documentación se acompaña al presente como Anexo 3.

En ese orden de ideas, su representada no estaba obligada a pagar impuesto sobre nóminas por los trabajadores

que prestaron servicios en otras entidades de la federación, pues además de que las erogaciones no se hicieron en el Estado de Coahuila, dichos trabajadores efectivamente estuvieron en otra región del País prestando sus servicios.

Por lo que la autoridad liquidadora considera que su representada omitió el pago del Impuesto Sobre Nóminas, al considerar que su representada no declaró el total de remuneraciones que sirven como base para el Impuesto Sobre Nóminas.

De lo anterior no se desprende, que el contribuyente en su causa de pedir solicitará, que la autoridad demandada le hiciera del conocimiento cual era el sentido y alcance que le estaba dando al artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, el cual prevé el objeto del impuesto sobre nóminas del Estado de Coahuila de Zaragoza.

Así mismo, que se le dieran a conocer si el impuesto sobre nóminas de ese Estado se causa o no, atendiendo a si las erogaciones, por la prestación de servicios personales subordinados, se efectúan dentro o fuera de la circunscripción territorial de esa Entidad Federativa, esto es que si el objeto del referido impuesto se materializaba dependiendo del lugar en donde se efectúan las erogaciones por concepto de servicios personales subordinados, o bien, atendiendo algún otro hecho o circunstancia.

B. Por otro lado, al resolver el recurso de revocación intentado por el contribuyente, el Administrador Central de lo Contencioso, en fecha veintiuno de febrero de dos mil dieciocho, contrario a lo alegado por el apelante si dio contestación a sus argumentos, además que cumplió con los

requisitos contemplados por los artículos 84, 85 y 86 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila. Esto se considera así, pues la autoridad resolutora del recurso, como ya quedó establecido precedentemente en esta determinación, contestó los agravios hechos valer de la siguiente forma:

Que es importante destacar que la resolución impugnada se encuentra debidamente fundada y motivada puesto que de manera clara y concisa detalla la génesis de la determinación del impuesto sobre nóminas al cual estaba sujeto, información completamente apegada a los documentos que el mismo contribuyente aportó para efectos de facilitar las facultades de comprobación ejecutadas por la autoridad fiscalizadora.

Continúa manifestando la autoridad demandada en su resolución, que de las documentales que el mismo contribuyente aportó, las cuales se tuvieron a la vista para estudio del presente medio de defensa, se desprende claramente la aclaración por parte de la autoridad en este caso la Administración Local de Fiscalización de Saltillo, referente a las erogaciones realizadas en la Ciudad de México.

Que resulta desprovisto de todo sustento jurídico lo alegado por el representante del recurrente, ya que la autoridad fiscal, que en este caso fue la Administración Local de Fiscalización de Saltillo, fundó y motivó su oficio No. ***** de fecha doce de octubre de dos mil diecisiete, donde realizó de manera puntual y concisa la separación de las erogaciones denominadas "BASE DE LA CIUDAD DE MEXICO", para efectos de determinar la base gravable para el Impuesto Sobre Nómina,

pues constituyen una erogación efectuada en otra entidad distinta al Estado de Coahuila, por lo que no afecta para el Impuesto sobre Nómina correspondiente a la entidad federativa.

Agrega que de la simple lectura al oficio No. *****, se hace constar que el Contribuyente *****, no proporcionó en el inicio de Facultades a la Administración Local de Fiscalización de Saltillo, las declaraciones de pagos de Impuesto Sobre Nómina que comprueban el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales por los meses de marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de dos mil quince; enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de dos mil dieciséis; las cuales fueron solicitadas en la orden de gabinete número *****, de fecha diecinueve de abril de dos mil dieciséis, por lo que al omitir declarar las contribuciones por los periodos anteriormente mencionados, por la cantidad de *****, se hizo acreedor a la imposición de una multa en cantidad de ***** equivalente al 50% de contribuciones omitidas de conformidad con lo establecido en el artículo 69, fracción II, del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza vigente.

Que el acto impugnado se encuentra revestido de toda legalidad y apego a derecho, pues en ningún momento la autoridad revisora atenta contra alguna garantía.

Además en las fojas 0130 a 0134 del expediente origen del presente recurso, se advierte que en la resolución al recurso de revocación la autoridad demandada refiere que una vez que fueron analizadas las constancias que obran en el expediente, así como las pruebas exhibidas y con fundamento en el artículo 132 de Código Fiscal del estado, se procedió a

realizar sus consideraciones, de lo cual se advierte que contrario a lo manifestado por el accionante, dicha autoridad si analizó las pruebas ofrecidas al momento de emitir su resolución.

C. Es en virtud de lo anterior, esto es la resolución emitida por la autoridad fiscalizadora, sí se encontraba debidamente fundado y motivado, la Sala Unitaria, al dictar la sentencia definitiva dentro del juicio contencioso administrativo, estableció:

c.1 Que la demandante invoca tres motivos en apoyo de su acción contenciosa. El primer motivo se basa en vulneración del debido proceso por la falta de exhaustividad de la resolución impugnada. El segundo en la violación del principio de legalidad por una indebida motivación y fundamentación; en tercer lugar, en la falta de configuración fáctica de la hipótesis normativa tributaria del Impuesto Sobre Nóminas en Coahuila.

Pero que era adecuado examinar en primer término el tercer motivo en contra de la resolución impugnada; y después los otros que atacan aspectos formales y de legalidad de la propia decisión impugnada.

c.2. Que si bien es cierto el actor negó lisa y llanamente haber actualizado la hipótesis normativa tributaria del Impuesto Sobre Nóminas en Coahuila, sin embargo, en su escrito de demanda llevó a cabo una afirmación categórica de no haber realizado pagos salariales a personas físicas por servicios subordinados dentro del territorio del Estado de Coahuila, que le presten servicios de ningún tipo (temporal, a destajo o en forma indefinida) lo que por el contrario, si realiza en otros estados de

la República - Nuevo León, Chihuahua, Jalisco, Guanajuato, Puebla, Michoacán y Ciudad de México-.

Que si bien es cierto, la parte actora aportó los medios de convicción señalados por la misma como anexos 5 al 19, pero que los mismos no son pertinentes para demostrar la afirmación de "no haber realizado pagos salariales a personas físicas por servicios subordinados para que dentro del territorio del Estado de Coahuila", que tales pruebas son relativas a pagos (de servicios subordinados e impuestos sobre nómina en otros estados de la república, en diversos periodos de tiempo, que tales hechos no excluyen lógicamente, razonable ni necesariamente que no se hayan realizado pagos salariales a personas físicas por servicios subordinados dentro del territorio del Estado de Coahuila.

c.3 Que el hecho de que el actor pague el Impuesto Sobre Nómina en estados federativos vecinos a Coahuila no implica que no realice pagos salariales a personas físicas por servicios subordinados dentro del territorio del Estado de Coahuila; sino todo lo contrario, denota que también podría haber generado el impuesto sobre nóminas en Coahuila al igual que en aquellas entidades federativas y a la vez en la ciudad de México.

c.4 Que dada la extensión de la lista de personas que trabajan de manera subordinada para la actora, era necesario que esta precisara que trabajadores realizan trabajos subordinados en cada una de las entidades federativas que menciona y en que periodos de tiempo, que dado que la parte actora no relacionó con las pruebas pertinentes ni tampoco señaló los nombres de los trabajadores respectivos de cuyos

sueldos paga impuestos sobre nómina estatales, que de las copias simples aportadas, ello sería insuficiente para excluir la posibilidad de que los mismos también trabajen en otros estados de manera itinerante temporal o indefinida.

c.4 Acertadamente sostiene la Sala de origen que, el actor solamente se concretó a afirmar que los pagos los realiza desde una cuenta bancaria en la Ciudad de México, lo que tampoco es un hecho pertinente para demostrar que no realiza pagos en Coahuila, pues no se puede descartar lógicamente que no tenga otras cuentas bancarias donde pague impuestos o salarios de personal en otras entidades federativas de México, entre estas Coahuila.

c.5 Efectivamente resuelve, que, por lo tanto, los medios de prueba- de la accionante- no son relevantes en el presente juicio para demostrar su afirmación medular de no haber realizado pagos salariales a personas físicas por servicios subordinados dentro del territorio del Estado de Coahuila, ni para excluir lógicamente la presunción legal sobre la configuración fáctica de la hipótesis normativa tributaria del Impuesto Sobre Nóminas en Coahuila.

c.6 También acertadamente señala que la diligencia practicada en el local marcado con el número setecientos setenta y siete ubicado en Periférico Luis Echevarría Alvares en la colonia Latinoamericana de esta ciudad de Saltillo Coahuila fue atendida por Ana María del Rosario Gallegos Cabrera, quien dijo ser empleada del actor, que el actor señala como domicilio fiscal, el local ya mencionado con el número setecientos setenta y siete del domicilio anteriormente mencionado de esta ciudad,

datos que revelan lógicamente la posibilidad de que el actor realiza actividad laboral subordinada en Coahuila.

c.7 Que la determinación del crédito fiscal de mérito fue presuntiva basada únicamente en las erogaciones realizadas en el estado de Coahuila sin sumarle los montos por los servicios prestados en la Ciudad de México, como se aclaró en el oficio ***** de doce de octubre de dos mil diecisiete, que así lo señala el acto impugnado, según se desprende de la determinación del crédito fiscal, para tal efecto se utilizaron los datos de la contabilidad del actor.

c.8 Efectivamente que las autoridades fiscales, en general, al ejercer sus facultades de comprobación por las cuales determinen créditos fiscales a cargo de los contribuyentes pueden hacerlo utilizando la determinación presuntiva de ingresos y de la utilidad fiscal y la presunción de depósitos bancarios como ingresos; así como con información obtenida por otras autoridades fiscales, aplicando, algún procedimiento en la determinación de contribuciones. Lo cual se encuentra autorizado legalmente por lo dispuesto en el Código Fiscal en sus artículos 52, 53 y 54.

c.9 Que las facultades de comprobación permiten a las autoridades acceder a diversa documentación e información que forma parte de la contabilidad de los contribuyente mediante la cual es posible conocer el debido cumplimiento de sus obligaciones en materia tributaria; sin embargo, en algunas ocasiones, ya sea por cuestiones atribuibles al propio contribuyente o ajenas, no es posible para la autoridad allegarse de la documentación o información suficiente que le permita conocer la verdadera situación fiscal del contribuyente

y que por esa razón, el legislador estableció en el Código Fiscal ciertas facultades a cargo de la autoridad fiscal para determinar, presuntivamente, algunos elementos como la utilidad fiscal, las erogaciones hechas por el contribuyente, el remanente distribuible, los ingresos, entre otros, que son necesarios para cuantificar las contribuciones que deben pagar los contribuyentes.

Que, por tanto, se actualiza la presunción de erogaciones presuntas y que es a cargo del actor desvirtuar tal presunción en el juicio contencioso administrativo, mediante pruebas que hubiesen sido previamente aportadas durante el procedimiento de fiscalización a las autoridades fiscales, o ante el recurso de revocación de manera previa, aportando claro, pruebas que resulten idóneas para desvirtuar dichas presunciones.

c.10 Así mismo, señala que advirtió que la autoridad fiscal basó su determinación del crédito fiscal e la contabilidad proporcionada por el contribuyente "balanzas de comprobación y papel de trabajo" de los ejercicios fiscales dos mil quince y dos mil dieciséis, como lo estableció en los oficios ***** y ***** de fechas ocho de septiembre y doce de octubre ambos del año dos mil diecisiete, correspondiente a la formulación de las observaciones detectadas y a la determinación del crédito fiscal respectivamente, así como lo confirmó en la contestación a la demanda, respecto a lo cual de acuerdo a los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no tiene la obligación de circunstanciar el origen de los mismos, cuando se consideren correctos los datos proporcionados por el contribuyente.

c.11 También, estableció que en la especie se advierte de la determinación del crédito fiscal en el oficio ***** de fecha doce de octubre de dos mil diecisiete, la autoridad señala que el contribuyente, demandante en el presente juicio contencioso, no presentó libros o registros de conformidad con la fracción VI del artículo 47 del Código Fiscal, foja ciento cuarenta y seis del expediente en que se actúa, es decir, que derivado de la formulación de observaciones mediante el oficio ***** de fecha ocho de septiembre de dos mil diecisiete, el demandante contaba con un plazo de quince días a partir de que surtiera efectos la notificación del acto para desvirtuar lo observado por la autoridad fiscal.

C.12 Que del escrito inicial de demanda la actora señaló que en fecha seis de octubre de dos mil diecisiete, presentó escrito en el plazo señalado por el artículo 47 fracción VI del Código Fiscal, donde desvirtuaba las observaciones señaladas, pero como lo señaló la autoridad demandada, dentro de los autos que obran en el expediente en que se actúa no se presentó el acuse del escrito recibido por la autoridad fiscal con la cual se desvirtuaran las observaciones en el plazo correspondiente, ni de las pruebas admitidas y valoradas se encuentra dicho escrito; de la misma manera, ni en la ampliación de la demanda, ni en los alegatos la demandante combatió y desvirtuó dicha negación de la autoridad fiscal en su contestación de la demanda.

Agrega la Sala Primigenia, que si bien en los alegatos presentados por la demandante señala correctamente que en el Código Fiscal en sus artículos 104 y 105, no priva al recurrente de aportar las pruebas que estime pertinentes para desvirtuar lo asentado por la autoridad en la determinación del crédito que

es consecuencia del oficio de observaciones, lo anterior, no quiere decir que si no se demuestra lo contrario no se tengan por consentidos los actos, por lo tanto, en el caso de mérito, infirió la resolutora que la autoridad fiscal, al confirmar la validez de la resolución de la determinación del crédito fiscal tuvo por consentidas tácitamente las observaciones, ya que no existió prueba en contrario que pudiera desvirtuar dichos actos.

c.13 Así mismo, si bien en su escrito inicial de demanda ofrece como prueba el expediente administrativo, en donde aparentemente se encuentran los escritos libres de fechas quince de mayo y seis de octubre ambos de dos mil diecisiete, la misma se tuvo por no ofrecida ya que no cumplió con los requisitos del artículo 47 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

c.14 Que le asiste la razón a la parte demandada cuando señala en síntesis lo siguiente:

[...] Que el actor omitió aportar las declaraciones de pago de Impuesto Sobre Nóminas correspondientes ...

Que el actor no aportó ni en el recurso de revocación administrativa, ni en el juicio contencioso los medios de prueba que sean idóneos para sustentar sus afirmaciones al interponer su demanda, esta es la prueba pericial contable, no obstante tener la carga probatoria.

Que la determinación del crédito fiscal fue basada únicamente en las erogaciones realizadas en el estado de Coahuila sin sumarle los servicios prestados en la ciudad de México como se aclaró en el oficio ***** de doce (12) de octubre de dos mil diecisiete (2017) derivado de las balanzas de comprobación y créditos fiscales.

Que los actos administrativos impugnados son legalmente validos hasta que se pruebe lo contrario, según lo dispuesto en el artículo 67 y 78 de la ley del procedimiento [...]

Le asiste la razón a la Sala Tercera al determinar que los argumentos torales contenidos en la resolución impugnada no fueron combatidos frontalmente por el actor; sino que reprodujo los mismos agravios que expresó en el recurso de revocación administrativo, relativos a la indebida fundamentación y motivación, así como falta de exhaustividad y afirmando no haber actualizado la hipótesis normativa del impuesto en comento; por tanto dichos agravios resultan reiterativos e inoperantes y apoyo lo anterior en los criterios con número de registros 166748, 207328, 184999, entre otros.

Que en este sentido, los argumentos de la actora no están orientados a controvertir los argumentos de la determinación de la autoridad en la resolución impugnada, de ahí que los conceptos de anulación vertidos por la actora resultan inoperantes, que se resuelve, que la actora no controvertió toda la motivación y los apoyos jurídicos en que se sustentó la resolución del recurso de revocación impugnada, ya que en modo alguno se construyeron razonamientos jurídicos para argumentar contra ellos, ni menos aún aportó medios probatorios idóneos para sustentar sus afirmaciones de la ausencia de configuración fáctica de la hipótesis normativa tributaria del Impuesto Sobre Nóminas en Coahuila: de ahí que, al tenor de las consideraciones y apoyos jurídicos expuestos por esa Sala, esos agravios hechos valer deben desestimarse por inoperantes.

Que era conveniente aclarar que si bien una mera repetición, o incluso un abundamiento en las razones referidas en los conceptos de violación, pueden originan la inoperancia, justificándose en el caso concreto porque con dicha repetición no se combaten las consideraciones de la resolución

impugnada, que efectivamente contestaron los argumentos del actor en su escrito recursal; en contradicción con los mismos argumentos, razones y fundamentos del acto impugnado; de manera tal que las razones sostenidas tanto en los conceptos de violación como en los agravios en ese juicio contencioso fueron respondidas por la autoridad demandada en el acto impugnado.

Que, ante la inoperancia de estos agravios, y lo infundado del otro concepto de impugnación, puestas de relieve con antelación, se impone declarar firme la resolución del recurso de revocación impugnada.

Del análisis de todo lo anterior nos lleva a concluir que la autoridad demandada, en su resolución, dio respuesta de manera concreta al agravio total que señaló la demandante en su escrito recursal, como lo fue la falta de motivación y fundamentación, por lo cual este órgano resolutor concuerda con la Sala Unitaria al considerar que la autoridad demandada sí dio contestación a los puntos versados en el recurso de revocación.

Así mismo, la Sala Unitaria dio cabal respuesta a los argumentos consistentes en la Inobservancia al principio de definitividad; la falta de fundamentación y motivación; y, la falta de configuración fáctica de la hipótesis normativa tributaria del impuesto sobre Nóminas en Coahuila

Igualmente es infundado que la Sala Unitaria no se pronunció respecto si la autoridad administrativa (Administrador Central de lo Contencioso) resolvió o no los argumentos

planteados en el recurso de revocación de manera congruente y exhaustiva; fundada y motivadamente.

Contrario a lo manifestado por el accionante, en su demanda de juicio de nulidad se advierte que se hizo una transcripción de los agravios hechos valer en su recurso de revocación, no adicionando nada nuevo respecto a la resolución del recurso de revocación y del cual ya le fue respondido en la resolución citada y por lo tanto resultan inoperantes e inatendibles, someter al estudio los mismos.

Además, la reiteración de argumentos es inoperante o inatendible, ya que el promovente de la nulidad o el inconforme en el recurso, se limitó a efectuar esa reiteración, sin combatir los razonamientos dados por la resolutora (autoridad administrativa o Sala de origen), lo que acontece en el caso concreto, lo que encuentra sustento en la jurisprudencia siguiente:

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

El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los

fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse.¹

Por tanto, lo expuesto por el recurrente es **inoperante**, por ser ambiguo y superficial, al no señalar ni concretar algún razonamiento lógico jurídico capaz de ser analizado para declarar la ilegalidad o la falta de consistencia jurídica de la sentencia apelada.

Señala el recurrente, que, en la resolución recaída al recurso de revocación, se omitió totalmente por la autoridad administrativa estudiar y resolver las argumentaciones que se propusieron en dicho recurso.

Agrega el apelante, que la Tercera Sala, no realizó una debida valoración de las pruebas aportadas por el ahora apelante, ya que la resolución del recurso de revocación que nos ocupa, pues sus razones no son acordes con lo que se debió de resolver, de acuerdo con lo planteado por el recurrente.

Luego refiere el apelante como agravio, que en la sentencia de la Sala de origen es ilegal al considerar que la autoridad administrativa, en su resolución, dio respuesta de manera concreta al agravio referido a la falta de fundamentación y motivación, por lo que tal afirmación inobserva lo señalado en el artículo 85 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila; además precisa que es falso que se le hubiera dado respuesta en forma concreta a los argumentos del recurso de revocación.

¹ No. Registro: 1003218 Jurisprudencia Materia(s): Común Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Apéndice de 2011 Tomo II, Semanario Judicial de la Federación, Diciembre de 2002 Tesis:1339., página 1501.

El agravio que antecede es **infundado**.

Lo anterior, porque de las consideraciones de la Tercera Sala, se advierte que la misma es exhaustiva y congruente, toda vez que la resolución que se pretende impugnar fortalece su criterio con la tesis jurisprudencial con número de registro 2011406 CONCEPTOS DE VIOLACION O AGRAVIOS. PROCEDE SU ANÁLISIS DE MANERA INDIVIDUAL, CONJUNTA O POR GRUPOS Y EN EL ORDEN PROPUESTO O EN UNO DIVERSO, de la que se advierte que tanto la Sala, así como la autoridad administrativa tienen la facultad para examinar en su conjunto los agravios y demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada por él, en conclusión, la Tercera Sala no viola lo establecido en el artículo 85 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila, sino que fija clara y precisamente los puntos controvertidos por el apelante, fundamenta y motiva limitándose a dichos puntos y finalmente da solución de la Litis planteada al señalar dentro del apartado de puntos resolutivos, que confirma la validez del acto impugnado.

En otro aspecto, deviene inexacto la manifestación del apelante, cuando refiere que no se le dio respuesta en forma concreta a sus argumentos, esto es así porque la Tercera Sala, dio contestación a todos y cada uno de ellos, los que se enumeran a continuación:

1. Inobservancia al principio de definitividad
2. Falta de fundamentación y motivación.
3. Falta de configuración fáctica de la hipótesis normativa tributaria del impuesto sobre Nóminas en Coahuila

Además, que la Tercera Sala, en las fojas de las 47 a 52 de la resolución que se pretende impugnar, manifiesta la inoperancia de algunos agravios porque se reproducen los mismos conceptos en los diversos medios de defensa interpuestos por el ahora apelante, en términos de las tesis transcritas en dichas fojas

En conclusión, las consideraciones que expuso la Sala Unitaria para resolver sí son acordes a lo planteado por el ahora apelante.

Finalmente, es procedente afirmar que la Tercera Sala, es congruente en sus consideraciones, pues confirmó que la autoridad administrativa, efectivamente si resolvió los argumentos planteados en el recurso de revocación, tal y como se advierte en la sentencia apelada, dentro del considerando sexto.

Respecto a la manifestación del apelante, en relación de que no existe repetición de argumentos que se plantearon en el recurso de revocación y en el juicio contencioso administrativo, sino que la autoridad administrativa omitió pronunciarse sobre los argumentos planteados, y si no han sido resueltos los argumentos planteados en el recuso no puede afirmarse que exista repetición, ni mucho menos adición de los mismos.

El agravio anterior, es **infundado e inoperante**.

Lo anterior, debido a que derivado del análisis que realizó la Tercera Sala, del escrito inicial de demanda de nulidad, así del escrito del Recurso de Revocación, se advierte la

reproducción literal de los mismos agravios, los que se resumen en los siguientes:

- La Falta de fundamentación y motivación.
- Falta de configuración fáctica de la hipótesis normativa tributaria del impuesto sobre Nóminas en Coahuila

De lo anterior, se concluye que los agravios y conceptos de impugnación hechos valer por al ahora apelante, devienen inoperantes, toda vez que no son más que una recapitulación, es decir, una reproducción casi literal de los agravios que vertió en su escrito de nulidad y en el recurso de revocación. Máxime que de la lectura del escrito de interposición del recurso de apelación no se advierte que la parte apelante manifieste argumentos lógico-jurídicos tendientes a demostrar la ilegalidad de la consideración que sostuvo la Tercera Sala dentro de su resolución, lo cual es parte fundamental para el estudio y resolución del presente recurso de apelación.

Manifiesta el apelante, como siguiente agravio, que no se llevó a cabo una interpretación de los artículos 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Dicho agravio es **inoperante**, ya que en términos del artículo 7 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, las disposiciones fiscales que establecen cargas a los particulares es decir las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, así como los preceptos que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta, esto quiere decir que no son susceptibles de interpretarse por ningún método de

interpretación jurídica o aplicación supletoria de otras normas, como pretende el apelante al proponer la aplicación supletoria del Código de Procedimientos Civiles y transferir la carga probatoria a la autoridad administrativa.

El artículo 7 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, es aplicable al presente caso referente a el artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, que específicamente se refieren al objeto y sujeto del Impuesto Sobre Nómina, por lo que es correcta la razón de la Tercera Sala, al resolver que la autoridad administrativa hizo una determinación cierta de las erogaciones, derivada de la documentación presentada por el contribuyente y en uso de sus facultades de comprobación y de conformidad a lo establecido en los artículos 52, 53 y 54 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Además, como lo refiere el artículo 26 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, las personas físicas o morales que tengan su domicilio fiscal en otro Estado deberán pagar conforme a lo establecido en esta Ley y en el artículo 1 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, el impuesto sobre nóminas que se cause por los actos o actividades realizadas dentro del territorio del Estado de Coahuila de Zaragoza².

La Tercera Sala, señala además, que la autoridad administrativa, en ejercicio de sus facultades de comprobación por las cuales determinen créditos fiscales a cargo de los

² ARTICULO 26.- Cuando los contribuyentes cuenten con sucursales en diversos municipios del Estado, deberán presentar declaración en cada municipio en que se encuentren ubicadas las sucursales. En aquellos casos en que no exista oficina recaudadora de rentas en el municipio de que se trate, las declaraciones podrán ser presentadas en las instituciones de crédito o establecimientos autorizados más cercanos al domicilio del contribuyente. Las personas físicas o morales que tengan su domicilio fiscal en otro Estado, deberán pagar conforme a lo establecido en esta Ley y en el artículo 1 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, el impuesto sobre nóminas que se cause por los actos o actividades realizadas dentro del territorio del Estado de Coahuila de Zaragoza

contribuyentes pueden hacerlo utilizando la determinación presuntiva de ingresos y de la utilidad fiscal y la presunción de depósitos bancarios como ingresos; así como con información obtenida por otras autoridades fiscales, aplicando, algún procedimiento dentro de esas facultades de comprobación que le permiten acceder a diversa documentación e información que forma parte de la contabilidad de los contribuyente mediante la cual es posible conocer el debido cumplimiento de sus obligaciones en materia tributaria; pero que sin embargo, en algunas ocasiones, ya sea por cuestiones atribuibles al propio contribuyente o ajenas, no es posible para la autoridad allegarse de la documentación o información suficiente que le permita conocer la verdadera situación fiscal del contribuyente.

Y que es por esa razón, que se estableció por parte del legislador en el Código Fiscal ciertas facultades a cargo de la autoridad fiscal para determinar, presuntivamente, algunos elementos como la utilidad fiscal, las erogaciones hechas por el contribuyente, el remanente distribuible, los ingresos, entre otros, que son necesarios para cuantificar las contribuciones que deben pagar los contribuyentes, además que la Suprema Corte de Justicia ha señalado, que ante la dificultad práctica de probar la realidad fáctica que se pretende gravar, se recurre a presunciones favorables a la autoridad administrativa para que esta no tenga dificultad en la carga de la prueba, en situación las que el legislador observa que posiblemente pudieran burlar el gravamen.

Ahora bien, la Tercera Sala, pronunció que la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación solicitó información y documentación al ahora apelante en términos del artículo 47 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de

Zaragoza, disposición que la autoriza para ejercer sus facultades de comprobación.

Dicho procedimiento, se llevó a cabo con estricto apego del artículo 47 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, que señala que cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, informes, datos, documentos o contabilidad para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, la solicitud que realice la autoridad fiscal, tiene como consecuencia el deber de proporcionar por parte del contribuyente, los informes o documentos que se le soliciten.

Por lo que de la revisión que se realice de los documentos requeridos, las autoridades fiscales deberán formular un oficio de observaciones, en el que harán constar los hechos u omisiones que se conozcan y entrañen el incumplimiento del contribuyente a las disposiciones fiscales, para que en un plazo de quince días siguientes al día que surta efectos la notificación personal del oficio de observaciones, presente documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, o en su caso, opte por corregir su situación fiscal, con el apercibimiento que para el caso de que el contribuyente no presente su documentación comprobatoria que los desvirtúe en dicho plazo, se tendrán por consentidos.

Por lo tanto, le asiste razón a la Sala de Origen, al considerar que la carga de la prueba para comprobar el pago o erogaciones le compete al contribuyente, desvirtuando a través de medios de convicción suficientes, y combatiendo la determinación a la que llegó la autoridad a través de la revisión

de libros o documentos con los que contaba o se le hicieron llegar.

Concluyendo en que el ahora apelante, no allegó dentro de la etapa probatoria, la documentación comprobatoria suficiente para desvirtuar los hechos y omisiones que se le imputaban, y que por lo anterior, el apelante tiene como consintiendo ser sujeto directo al pago del impuesto sobre nómina y de los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, precluyendo su derecho a desvirtuarlos.

Argumenta el apelante, que no consideró la negativa lisa y llana que hizo cuanto a no tenía trabajadores o que no había realizado erogaciones en este estado por concepto de servicios personales subordinados, transmitiendo la carga de la prueba a la autoridad administrativa, para acreditar tales extremos.

El argumento de la apelante, es **infundado e inoperante**, porque el hecho de negar lisa y llanamente que no contaba con trabajadores o que no realizó erogaciones en el estado de Coahuila, para transmitir la carga de la prueba a la autoridad administrativa, no tiene aplicación en materia fiscal, ello es así por lo que señala el artículo 47 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, de donde se advierte que la carga probatoria es del contribuyente, sin que en dicha disposición legal se contemple que por la negativa lisa y llana, se transfiera la carga probatoria a la autoridad fiscal.

Aunado a lo anterior, como lo dispone la siguiente jurisprudencia: RENTA, DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES POR EL IMPUESTO RELATIVO (INTERPRETACIÓN

DEL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, PÁRRAFO SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN) con número de registro 2013445, que habla que para la determinación presuntiva de un crédito fiscal, se requieren contextos mínimos de justificación sin que sea necesario conocer todos y cada uno de los ingresos, deducciones o demás conceptos que aminoren la carga fiscal del contribuyente, pues basta que la autoridad cuente con elementos que le sirvan objetivamente para determinar la base gravable del impuesto respecto del cual aplicará la tasa o tarifa, y que en cuyo caso el contribuyente podrá desvirtuar.

En suma, de lo anterior, resulta aplicable la jurisprudencia: RELACION LABORAL. LA PRESUNCIÓN DERIVADA DE LA PRUEBA DE INSPECCIÓN SOBRE DOCUMENTOS QUE EL PATRÓN DEBE CONSERVAR Y QUE NO PRESENTÓ, ES SUFICIENTE POR SÍ SOLA PARA ACREDITAR DICHA RELACIÓN SI NO APARECE DESVIRTUADA POR OTRA PRUEBA con número de registro ***** que determina que la presunción de existencia de la relación laboral se actualiza, cuando el patrón no exhibe documentos que conforme a la ley está obligado a conservar, concluyendo que cuando dicha presunción no se desvirtúa por el patrón con medio alguno de prueba, resultará suficiente para acreditar la existencia de la relación laboral, por lo tanto, se confirma que la Tercera Sala no emitió una resolución deficiente o incompleta, sino que resolvió en términos del artículo 85 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Además los artículos 7, 29-B, y el procedimiento contenido en el artículo 47 del Código Fiscal para el Estado de Coahuila de Zaragoza, faculta a la autoridad fiscal para exigirle al contribuyente que exhiba contabilidad, registros contables y

documentos, así como demás información necesaria para demostrar el cumplimiento de obligaciones tributarias, en ese sentido, es obligación del contribuyente el poner a disposición de las autoridades fiscales, toda la documentación relacionada con el cumplimiento de disposiciones fiscales desde que se le giró la orden de solicitud de información y documentación, el apelante en su calidad de contribuyente, tenía la obligación de presentar toda la documentación, libros, registros, comprobantes de nómina o en su caso, los argumentos con sustento y fundamento jurídico, exponiendo razonadamente y allegando las pruebas materiales suficientes que permitiera demostrar que efectivamente no es sujeto directo al pago del Impuesto Sobre Nóminas y le permitieran desvirtuar los hechos y omisiones al pago de dicho impuesto, establecidos en el pliego de observaciones de la autoridad fiscalizadora, ello en términos del artículo 7 primer párrafo del Código Fiscal del Estado de Coahuila que impone la aplicación estricta de las normas que establecen cargas a los particulares como es el caso de los artículos 21 y 22 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Con lo anterior se llega a la conclusión de que la Sala de origen, si realizó un estudio pormenorizado de las argumentaciones planteadas por el apelante, refiriéndose concretamente a cada uno de sus argumentos y agravios en particular, fundando y motivando en su resolución sus consideraciones conforme a derecho, como consta en la sentencia del nueve de enero de dos mil diecinueve, elaborada conforme a lo que establece el artículo 85 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Además no se advierte que la Sala de origen en su resolución de fecha nueve de enero de dos mil diecinueve, haya mejorado los argumentos de la resolución de la autoridad demandada, pues lo que se advierte es que dicha Sala dio sus razones y argumentos del porque dicha resolución se emitió de acuerdo a los principios de congruencia y exhaustividad y acorde a las normas de legalidad, por lo que no le asiste la razón al apelante cuando refiere que la resolución que pretende revocar resulta ilegal por mejorar la motivación de la resolución impugnada en el juicio de nulidad, esto es así, por las razones expuestas en la presente resolución.

Ahora bien, de las consideraciones antes expuestas, se debe concluir que la sentencia apelada se encuentra debidamente fundada y motivada, en observancia a lo que dispone el artículo 85 y demás relativos de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo del Estado de Coahuila de Zaragoza.

Consecuente con lo anterior, se confirma la sentencia de fecha nueve de enero de dos mil diecinueve, pronunciada por la Tercera Sala Unitaria del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, relativa al juicio contencioso administrativo *****, planteado por el aquí apelante, que a su vez confirma la resolución del recurso de revocación del veintiuno de febrero de dos mil dieciocho, que confirmó la determinación del crédito fiscal a cargo del apelante.

Por lo expuesto y fundado, el Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, resuelve:



TRIBUNAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
DE COAHUILA DE ZARAGOZA

PRIMERO. Se **confirma** la sentencia de fecha nueve de enero de dos mil diecinueve, pronunciada por la Tercera Sala Unitaria del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, relativa al juicio contencioso administrativo ***** , planteado por el aquí apelante, que a su vez reconoce la validez de la resolución del recurso de revocación del veintiuno de febrero de dos mil dieciocho, que confirmó la determinación del crédito fiscal a cargo del apelante.

SEGUNDO. Remítase testimonio de esta resolución a la Sala de su procedencia, así como los anexos enviados para la resolución del recurso de apelación, y en su oportunidad, archívese la toca como asunto concluido.

NOTIFÍQUESE PERSONALMENTE, conforme a lo dispuesto por el artículo 26, fracción V, de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Así, por unanimidad de votos, lo resolvió y firma el Pleno de la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, integrado por los magistrados Sandra Luz Rodríguez Wong, Sandra Luz Miranda Chuey, Alfonso García Salinas, María Yolanda Cortes Flores, Marco Antonio Martínez Valero, ante la licenciada Idelia Constanza Reyes Tamez, Secretaria General de Acuerdo que autoriza y da fe. Doy fe.

SANDRA LUZ RODRÍGUEZ WONG
Magistrada

SANDRA LUZ MIRANDA CHUEY
Magistrada

ALFONSO GARCÍA SALINAS
Magistrado

MARÍA YOLANDA CORTES FLORES
Magistrada

MARCO ANTONIO MARTÍNEZ VALERO
Magistrado

IDELIA CONSTANZA REYES TAMEZ
Secretaria General de Acuerdos

Esta hoja corresponde a la resolución emitida el en los autos del toca de apelación SFA/004/20198. Conste.