

Criterios Sustantivos emitidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Son aquéllos que derivan de las recomendaciones, respuestas a las consultas especializadas o de algún otro acto que lleven a cabo las diversas unidades administrativas de la Procuraduría en el ejercicio de sus atribuciones sustantivas.

**Actualizado al 26 de octubre de 2018.
Novena Sesión Ordinaria del CTN.**

Subprocuraduría de Análisis Sistémico y Estudios Normativos

2013

1/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013)

DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO RETENIDO A PERSONA MORAL CON FINES NO LUCRATIVOS POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES. Si un contribuyente que tributa en el régimen de personas morales con fines no lucrativos enajena inmuebles que fueron utilizados para realizar su actividad preponderante y que se les trató como activo fijo en sus registros contables y fiscales, los ingresos obtenidos por la venta deberían ser considerados exentos del pago del impuesto sobre la renta, de conformidad con el sexto párrafo del artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, por lo tanto, se podría solicitar la devolución del monto retenido por el notario público. En caso de obtener la devolución, se generarán obligaciones tributarias a los afiliados cuando se les pague su parte correspondiente, puesto que deben tratar tanto a los ingresos obtenidos por la devolución, como a los obtenidos por las enajenaciones como remanente distribuible, teniendo que enterar el impuesto correspondiente de manera individual por cada uno de los contribuyentes.

Criterio sustentado en:

Consulta número 1-II-C/2011.

2/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013)

RENTA. DEDUCCIONES PROCEDEN AL ACREDITARSE SU ESTRICTA INDISPENSABILIDAD POR GUARDAR ESTRECHA RELACIÓN CON LA CAPACIDAD DEL CONTRIBUYENTE PARA GENERAR INGRESOS. Los gastos que eroga una industria para promocionar sus productos están íntimamente ligados con su capacidad para generar ingresos pues, de no erogarlos, con mayor dificultad podrían ser del conocimiento de los consumidores. En este orden de ideas, la posibilidad de deducir dichos gastos se debe analizar partiendo de la premisa de que, conforme

a lo establecido en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), se trata de erogaciones estrictamente indispensables para los fines de la empresa y que son gastos que inciden en la capacidad real de contribuir de las empresas, por tratarse de gastos estructurales para la operación de su negocio o giro empresarial. Así las cosas, al concluirse que los gastos de promoción son indispensables para la generación de ingresos —siempre y cuando se compruebe que los mismos tienen el fin de promocionar los productos—, a juicio de esta Procuraduría, la autoridad fiscal que indebidamente buscara encasillarlos en los supuestos establecidos por las fracciones III y V del artículo 32 de la LISR, requiriendo el cumplimiento de los requisitos señalados en dichas fracciones, sin reparar en las auténticas razones que justifican la erogación de dichos gastos podría incurrir en violaciones a los derechos fundamentales de los contribuyentes al rechazar deducciones estrictamente indispensables.

Criterio sustentado en:

Consulta número 40-II-A/2012.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 39/2017 “GASTOS ERICTAMENTE INDISPENSABLES. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL CUMPLEN ESA CONDICIÓN LOS CORRESPONDIENTES A HONORARIOS PROFESIONALES DESTINADOS AL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE.”

Criterio Jurisdiccional 3/2018 “VALOR AGREGADO. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL PARA DEMOSTRAR SU DEBIDO ACREDITAMIENTO SE DEBEN ANALIZAR DE MANERA CONJUNTA Y NO AISLADA TODAS LAS DOCUMENTALES CON LAS QUE SE DEMUESTRA QUE EL GASTO ES ERICTAMENTE INDISPENSABLE Y ESTÁ VINCULADO CON EL OBJETO SOCIAL DE LA CONTRIBUYENTE.”

3/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013)

RENTA. LA AUTORIDAD NO DEBE CONSIDERAR COMO INGRESO ACUMULABLE EL TRASPASO DE FONDOS DE JUBILACIÓN DERIVADOS DE UNA SUSTITUCIÓN PATRONAL SIEMPRE Y CUANDO LOS RECURSOS NO SE DISPONGAN PARA OTRO FIN, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 33, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. De conformidad con los artículos 29 y 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones y primas de antigüedad constituye uno de los conceptos que, sujeto al cumplimiento de ciertos requisitos previstos en la LISR y su reglamento, son deducibles por tratarse de un gasto de previsión social, que como tal, debe destinarse al fin para el cual se constituyó. Ahora bien, la fracción VI del artículo 33 de la LISR, contempla una excepción en la que se prevé la posibilidad de que el patrón disponga del fondo o de sus rendimientos para un fin diverso al creado, precisando que, en tal caso, deberá pagar sobre ese monto el impuesto correspondiente en términos del artículo 10 de la LISR. En esa tesitura, si la autoridad fiscal considera que al traspasarse los recursos económicos contenidos en el fondo de pensiones a la empresa sustituta, se le da un destino distinto al establecido legalmente y que, por lo tanto, se actualiza el supuesto de causación del impuesto sobre la renta, a juicio de esta Procuraduría, dicha consideración sería indebida, toda vez que no se actualiza el supuesto de causación establecido en la fracción VI del artículo 33 de la LISR si, derivado de una sustitución

patronal, se transmiten los fondos para el pago de las prestaciones de seguridad social mencionadas, sin que se disponga de dicho fondo para un fin distinto al de su creación, pues los beneficiarios de dicho fondo no dejan de ser los trabajadores, quienes tienen intocados sus derechos por virtud de la sustitución patronal.

Criterio sustentado en:

Consulta número 43-II-C/2012.

4/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013)

RECONSIDERACION ADMINISTRATIVA. OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD PARA ANALIZAR TODAS LAS CUESTIONES SOMETIDAS A SU CONSIDERACIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 36 TERCER Y CUARTO PÁRRAFOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, específicamente en su tercer párrafo, otorga a la autoridad fiscal la facultad discrecional de modificar o revocar una resolución administrativa que no sea favorable para el contribuyente y que se haya dictado en contravención a las disposiciones fiscales, sin restricción o distinción alguna, por lo que, aplicando el principio *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus* (donde la ley no distingue, no se debe distinguir), las autoridades fiscales están obligadas (siempre y cuando se cumplan con los requisitos de procedencia aplicables) a admitir, analizar y resolver la reconsideración administrativa de manera discrecional, haciendo la aclaración que por discrecional no debe entenderse que la resolución que recaiga no deba reunir los requisitos de fundamentación, motivación, congruencia y exhaustividad. Por lo tanto, la autoridad fiscal queda obligada dentro de la reconsideración administrativa a analizar y resolver todos los conceptos alegados por el promovente en su solicitud y, una vez que tenga acreditado que las resoluciones fueron emitidas en contravención a las disposiciones fiscales -entendidas éstas en sentido amplio-, puede proceder a la modificación o revocación respectiva, fundando y motivando la resolución correspondiente.

Criterio sustentado en:

Consulta número 44-II-A/2012.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 39/2018 "CANCELACIÓN DE CRÉDITOS POR INSOLVENCIA. AUN CUANDO SE TRATA DE UNA FACULTAD DISCRECIONAL, LA AUTORIDAD FISCAL DEBE VALORAR TODAS LAS PRUEBAS QUE SE OFREZCAN EN LA SOLICITUD RESPECTIVA A FIN DE CUMPLIR CON LOS IMPERATIVOS CONSTITUCIONALES DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN."

5/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013)

ADUANAS. EL PAGARÉ EN GARANTÍA NO DEBE SER CONSIDERADO DOCUMENTO POR COBRAR PARA EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 9 DE LA LEY ADUANERA. El artículo 9 de la Ley Aduanera (LA) establece que la persona que utiliza los servicios de empresas de transporte internacional de traslado y custodia de valores, así como los de mensajería, para internar o extraer del territorio nacional las cantidades en efectivo o cheques

nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, está obligada a manifestar a dichas empresas las cantidades que envía, cuando el monto del envío sea superior al equivalente en la moneda o monedas de que se trate, a diez mil dólares de los Estados Unidos de América. Del artículo en comento se advierte la obligación de declarar la internación o salida de más de diez mil dólares, haciendo mención únicamente a “documentos por cobrar”, sin especificar qué debe entenderse por tales. Con la finalidad de aclarar a qué se refiere la LA cuando hace mención a documentos por cobrar, la Regla de Carácter General en Materia de Comercio Exterior 2.1.3., publicada el 17 de diciembre de 2009, señala que se consideran como tales a aquéllos que sean pagaderos a la vista y hubieren sido extendidos al portador; que se hayan endosado sin restricción; que sean pagaderos a un beneficiario ficticio o, de cualquier otra forma, su titularidad se transmita con la simple entrega del título; así como cualquier otro título incompleto que esté firmado pero que omita el nombre del beneficiario. Por lo tanto, esta Procuraduría considera que los pagarés en garantía que continúan vinculados con el contrato que les dio origen no son pagaderos a la vista y que su titularidad no se transmite con el sólo envío, por lo que la autoridad fiscal no debería considerar obligatorio declarar a determinada empresa de mensajería el envío por paquetería internacional de dicho documento, no obstante que el monto exceda de la cantidad que refiere el artículo 9 de la LA.

Criterio sustentado en:

Consulta número 44-II-A/2012.

6/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013*)

DEDUCCIONES. PREPONDERANCIA DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES SUSTANTIVAS SOBRE EL INCUMPLIMIENTO O CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO DE OBLIGACIONES FORMALES EN LA VALORACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL SOBRE SU PROCEDENCIA. La obligación de contribuir al gasto público se establece en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y es a partir de ésta que surgen para el particular diversas obligaciones de índole formal, como son inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, llevar contabilidad, presentar declaraciones informativas, etcétera; sin perder de vista la verdadera finalidad de ello, que es el mandato constitucional de sufragar el gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Por esa razón, a juicio de esta Procuraduría, el sistema fiscal en su conjunto —normatividad, prácticas y actos administrativos— debería estar diseñado de tal manera que se favorezca la valoración efectiva de las cuestiones propias del deber constitucional de contribuir a los gastos públicos como obligación patrimonial, lo que debe traducirse en la posibilidad real de verificar los aspectos sustantivos de tal obligación. Complementariamente a lo anterior, el sistema fiscal debe estar diseñado de manera tal que los controles administrativos —auxiliares para la administración tributaria en su deber de controlar y verificar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias— no se conviertan en un fin en sí mismos ni adquieran un valor preponderante frente a las cuestiones sustantivas. En este contexto, ante el incumplimiento o cumplimiento

extemporáneo de obligaciones formales, como lo es la presentación de la declaración informativa múltiple (DIM), la autoridad que actúa, en aras de respetar los derechos sustantivos de los contribuyentes, debería valorar preponderantemente los requisitos de fondo, antes de los formales, si es que cuenta con los elementos para ello.

Criterio sustentado en:

Consulta número 46-II-B/2012.

Consulta número 47-II-B/2012.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 11/2015/CTN/CS-SPDC “COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES. LA OMISIÓN O PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL AVISO RESPECTIVO CONSTITUYE UN REQUISITO FORMAL QUE NO IMPLICA SU IMPROCEDENCIA SI LA AUTORIDAD CUENTA CON ELEMENTOS QUE REFLEJEN EL EJERCICIO DE DICHA OPCIÓN, MÁXIME SI SE CONSIDERA QUE PARA TAL INFRACCIÓN EXISTE UNA SANCIÓN PECUNIARIA ESPECÍFICA.”

7/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013*)

DEDUCCIONES. VALORACIÓN INTEGRAL POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL DE TODAS LAS CUESTIONES INVOLUCRADAS AL MOMENTO DE DETERMINAR SU PROCEDENCIA, PROCURANDO OTORGAR MAYOR PREPONDERANCIA A LAS CUESTIONES DE FONDO. El artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), establece como derecho sustantivo de los causantes la posibilidad de deducir diversos conceptos frente a sus ingresos acumulables y, para el caso de pagos en el extranjero, el mismo ordenamiento legal señala en su artículo 31, entre otros requisitos, que para hacer deducibles dichos pagos, se debe proporcionar la información a que se encuentre obligado el contribuyente de conformidad con el artículo 86 de la LISR, en el que se prevé contar con la documentación comprobatoria en la que conste que los montos de los ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios que hubieran utilizado entre partes independientes en operaciones comparables; presentar la declaración del ejercicio; y, presentar la información de las operaciones que hayan realizado a través de la declaración informativa múltiple (DIM). Desde una perspectiva preponderantemente formalista, la consecuencia jurídica de incumplir con alguno de tales requisitos es la imposibilidad de llevar a cabo las deducciones. Ahora bien, esta Procuraduría considera que la obligación de presentar puntualmente los estudios de precios de transferencia así como la DIM no es condicionante para el surgimiento del derecho a deducir, sino que se trata de un requisito formal. Por el contrario, el derecho del contribuyente a deducir —si cuenta con elementos de fondo que acrediten su procedencia, conforme a los parámetros legales establecidos para tal efecto— surge a partir del gasto que haya efectuado en su operación, y no con la presentación oportuna o extemporánea de los requisitos formales. De tal manera, a juicio de esta Procuraduría, el cumplimiento extemporáneo de una obligación formal no debe ser la razón preponderante para la negación del derecho sustantivo del contribuyente a deducir los gastos efectuados, por lo que, en caso de que la autoridad fiscal cuente con los elementos idóneos para resolver el fondo de la cuestión, en aras de respetar los derechos de los contribuyentes, debería analizar de manera congruente y exhaustiva el cumplimiento sustantivo por parte del causante, atendiendo

a la documentación e información proporcionada por éste, y así determinar si se cumplieron con los requisitos legales para la procedencia de la deducción solicitada.

Criterio sustentado en:

Consulta número 46-II-B/2012.

Consulta número 47-II-B/2012.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 33/2017 “RENTA. DEDUCCIÓN DE COLEGIATURAS. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL ES PROCEDENTE AÚN Y CUANDO LOS SERVICIOS EDUCATIVOS SE PAGARON EN EFECTIVO.”

Criterio Sustantivo 11/2015/CTN/CS-SPDC “COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES. LA OMISIÓN O PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL AVISO RESPECTIVO CONSTITUYE UN REQUISITO FORMAL QUE NO IMPLICA SU IMPROCEDENCIA SI LA AUTORIDAD CUENTA CON ELEMENTOS QUE REFLEJEN EL EJERCICIO DE DICHA OPCIÓN, MÁXIME SI SE CONSIDERA QUE PARA TAL INFRACCIÓN EXISTE UNA SANCIÓN PECUNIARIA ESPECÍFICA.”

8/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013)

VERIFICACIÓN DE ORIGEN. PROCEDIMIENTO. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 506 DEL TLCAN SOBRE EL DERECHO DE LOS IMPORTADORES A SER PARTE DE ÉSTE. De la interpretación de buena fe del artículo 506 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) — precepto que establece las reglas para llevar a cabo el procedimiento de verificación de origen—, no se desprende un mandato textual en el sentido de que el importador deba participar en dicho procedimiento; sin embargo, tampoco se desprende ninguna prohibición en ese sentido, por lo que para, la mejor salvaguarda de los derechos de los contribuyentes, esta Procuraduría opina que las autoridades involucradas en procedimientos de verificación de origen, deben cuidar no afectar la situación jurídica de los importadores, y reconocer el derecho a que éstos sean parte en ese procedimiento, toda vez que no tiene por qué estimarse que dicha situación tendría que ir en contra de lo dispuesto en el Tratado. Por el contrario, se debe atender a los objetivos para los que el mismo se suscribió, entre los cuales se encuentra el crear procedimientos eficaces para su aplicación, cumplimiento y administración conjunta, así como para la solución de controversias; objetivos que se cumplirían a cabalidad al permitirle al importador participar en el procedimiento de verificación de origen, evitando dilaciones ociosas y permitiendo, además, crear mayor convicción para la autoridad al momento de resolver sobre el origen de cierta mercancía. Asimismo, esta Procuraduría considera que el hecho de vedar la participación del importador en el procedimiento de verificación de origen, vulnera los derechos fundamentales de audiencia y seguridad jurídica previstos en el artículo 14 de la Carta Magna y en el artículo 8o. de la de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Debe reconocerse que en la consulta que le dio origen al presente criterio se actualiza una afectación en la esfera jurídica del importador —específicamente, porque el hecho de que el bien no calificara como originario del territorio de la parte exportadora, trajo como consecuencia inmediata la determinación de un crédito fiscal a cargo del importador, por las diferencias de los

impuestos y derechos que correspondieron a la aludida negativa al trato arancelario preferencial—, situación que esta Procuraduría estima más que suficiente para legitimarlo en el procedimiento de verificación de origen, garantizándosele, en todo momento, su derecho fundamental, universalmente reconocido, de audiencia y “debido proceso”.

Criterio sustentado en:

Consulta número 48-II-B/2012.

Consulta número 57-II-B/2012.

9/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013*)

VERIFICACIÓN DE ORIGEN. PROCEDIMIENTO. DERECHO DE LOS IMPORTADORES PARA ACREDITAR EL ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS IMPORTADAS. Esta Procuraduría considera que los importadores tienen derecho a que les sean admitidas y valoradas las pruebas conducentes para acreditar el origen de las mercancías importadas, lo cual deberá ser tomado en cuenta por la autoridad fiscal competente previo a la conclusión del procedimiento de verificación de origen correspondiente a fin de evitar, la determinación de un crédito fiscal por las diferencias de los impuestos y derechos derivados de la negativa al trato arancelario preferencial. Así es, ya que de la interpretación concatenada de los artículos 505 y 510 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) y de la regla 52 de la Resolución por la que se establecen las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de septiembre de 1995; así como de los artículo 36, fracción I, y 59, fracción II, de la Ley Aduanera, se desprende que el importador tiene la obligación de presentar y conservar la documentación relativa a la importación de mercancías, particularmente respecto al origen de las mismas. Por su parte, las reglas para la aplicación del TLCAN establecen que el importador puede obtener dicha información y documentación directamente del exportador o productor. Por ello, esta Procuraduría considera que el importador tiene derecho a aportar los elementos que permitan acreditar el origen de los productos importados, máxime cuando debe tener en su poder el documento idóneo para respaldar que la mercancía importada tiene trato arancelario preferencial.

Criterio sustentado en:

Consulta número 48-II-B/2012.

Consulta número 57-II-B/2012.

10/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013*)

BENEFICIO FISCAL OBTENIDO CON POSTERIORIDAD A LA EMISIÓN DEL CRÉDITO. Para el caso de que una autoridad fiscal otorgue a los integrantes de un sector empresarial la facilidad de comprobar, a través del régimen de autofactura, algún porcentaje de sus adquisiciones, adicional al reconocido mediante reglas de carácter general, esta Procuraduría estima que si el contribuyente que forma parte de ese grupo o sector al que se le dio la resolución de facilidades

había impugnado previamente a la emisión de la misma un crédito fiscal emitido por ese motivo, en cumplimiento a lo ordenado por el artículo 1o. constitucional y a fin de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos del contribuyente, la autoridad recaudadora debería dejar sin efectos el crédito fiscal.

Criterio sustentado en:

Consulta número 49-II-C/2012.

11/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013*)

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. IGUALDAD DEL QUE PERTENECE A UN SECTOR DE ACOGERSE A BENEFICIOS CONFORME A LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EN RELACIÓN CON LA CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS Y EL PACTO INTERNACIONAL DE DERECHOS CIVILES Y POLÍTICOS. DEBE SER RECONOCIDA POR LA AUTORIDAD FISCAL AUN CUANDO SE LE HAYA DETERMINADO UN CRÉDITO FISCAL PREVIO AL OTORGAMIENTO DEL BENEFICIO. Para el caso de que una autoridad fiscal otorgue a los integrantes de un sector empresarial, una Cámara o sector de la industria Nacional un beneficio consistente en la facilidad para comprobar algún porcentaje adicional al reconocido mediante reglas de carácter general, de sus adquisiciones a través del régimen de autofactura, esta Procuraduría, considera que si el contribuyente de ese sector, al momento de emitirse la resolución de facilidades tiene ya a su cargo un crédito fiscal por el motivo que ahora constituye la causa de la facilidad, dicho crédito debe ser dejado sin efectos, aun cuando se le haya determinado previo al otorgamiento del beneficio, para no dejar a ese contribuyente en una posición desigual respecto de los otros contribuyentes que pueden acogerse a ese beneficio, pues la autoridad administrativa recaudadora debe respetar y reconocer de manera irrestricta el principio o derecho de igualdad previsto en el primer párrafo del artículo 1º constitucional, en relación con los artículos 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, 3 y 26 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos que prescriben la igualdad de que gozan todas las personas frente a la ley.

Criterio sustentado en:

Consulta número 49-II-C/2012.

12/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

RENTA. IMPROCEDENCIA DE DEDUCCIONES POR CONCEPTO DE REMUNERACIONES ANTE EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE ENTERAR LAS CONTRIBUCIONES RETENIDAS. Las fracciones V y XIX del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establecen como requisito para las deducciones autorizadas, que se haya dado cumplimiento a las obligaciones que señala ésta en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros, que los pagos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales y que la documentación se obtenga en dicha fecha. Ahora bien, si un contribuyente entera el impuesto

sobre la renta (ISR) retenido sólo por ciertos meses, incumple con la obligación establecida en el artículo en comento, pues al ser el ISR un impuesto anual y los pagos mensuales un anticipo respecto del pago total de ese impuesto, para que se actualicen las condiciones para deducir las cantidades que eroga —por concepto de pagos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado— es necesario que se realicen los pagos provisionales de todos los meses del ejercicio. Por lo tanto, esta Procuraduría estima que sería procedente la negativa de la autoridad fiscal a la deducción solicitada por ese motivo, pues si no se cumple en su totalidad con las obligaciones que tiene a su cargo el contribuyente, ello se considera como un incumplimiento total por el ejercicio revisado.

Criterio sustentado en:

Consulta número 52-II-B/2012.

13/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

RENTA. NO PUEDE CONSIDERARSE COMO EFECTIVAMENTE PAGADO EL QUE SE HAYA ENTERADO MEDIANTE ACREDITAMIENTO DERIVADO DE UN ESTÍMULO FISCAL PREVISTO EN LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, PARA EFECTOS DE SU ACREDITAMIENTO CONTRA EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. El artículo 16, fracción V, de la Ley de Ingresos de la Federación correspondiente al Ejercicio Fiscal de 2010, otorgó un estímulo fiscal a los contribuyentes que se dedican al transporte terrestre de carga o de pasaje, consistente en acreditar contra el ISR a cargo hasta un 50% de los pagos por el uso de autopistas de cuotas. Por su parte, la regla 2.2 de la Resolución de facilidades administrativas para 2010 autoriza a los mismos causantes la deducción de hasta un 10% de los ingresos propios de su actividad, sin que cuenten con la documentación que reúna los requisitos fiscales. Finalmente, la regla 2.17 de la misma resolución, permite que quienes hayan optado por aplicar la facilidad de la regla 2.2 consideren acreditable el ISR que efectivamente paguen en contra del IETU. Para efectos de lo anterior, a juicio de esta Procuraduría, se estima que el contribuyente no puede considerar como ISR efectivamente pagado, aquél que se haya enterado mediante acreditamiento derivado del estímulo fiscal previsto en la LIF, ni procede su acreditamiento contra el IETU, toda vez que, conforme al artículo 8o. de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, no se considera efectivamente pagado el ISR que se cubre mediante el acreditamiento o reducción previsto en las disposiciones fiscales.

Criterio sustentado en:

Consulta número 53-II-A/2012.

14/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. EL DERECHO DE AUTOCORRECCIÓN PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 2, FRACCIÓN XIII, Y 13 DE LA LEY DE LA MATERIA INCLUYE LAS OBLIGACIONES FORMALES. Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 2o., fracción XIII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, los contribuyentes cuentan con el derecho general de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades

fiscales. Por lo tanto, esta Procuraduría considera que de una interpretación conforme con esa norma, y no en contra de la misma, las autoridades fiscales deberán aceptar la corrección que hagan los contribuyentes respecto de todo tipo de obligaciones —sustantivas y formales—. Lo anterior, en virtud de que dicho artículo no realiza una distinción entre obligaciones adjetivas y sustantivas, por lo que resulta aplicable el principio *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus* (donde la ley no distingue, no se debe distinguir).

Criterio sustentado en:

Consulta número 54-II-A/2012.

Recomendación 29/2012.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 1/2017/CTN/CS-SPDC “PAMA. EL CONTRIBUYENTE PUEDE SUSTITUIR CFDI’S PARA SUBSANAR OMISIONES FORMALES Y LA AUTORIDAD DEBE PONDERAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE AQUELLOS AMPARAN.”

Criterio Sustantivo 14/2016/CTN/CS-SASEN “REEXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. PROCEDE OTORGARLE EFECTOS FISCALES A LAS ESCRITURAS PÚBLICAS QUE SE EMITAN CON EL FIN DE CORREGIR ERRORES U OMISIONES DE CARÁCTER FORMAL.”

Criterio Sustantivo 3/2016/CTN/CS-SASEN “AUTOCORRECCIÓN. ES UN DERECHO GENERAL DE LOS CONTRIBUYENTES CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL ANTES O DURANTE EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 32/2016 “CORRECCIÓN FISCAL EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LA AUTORIDAD DEBE HACER DEL CONOCIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DE OFICIO SI FUE O NO PROCEDENTE.”

Criterio Sustantivo 28/2018/CTN/CS-SASEN “CFDI DE NÓMINA. SU SUSTITUCIÓN DERIVADO DE SU CANCELACIÓN POR UN ERROR EN EL LLENADO, NO DEBE AFECTAR LA DEDUCIBILIDAD DE LOS PAGOS POR CONCEPTO DE NÓMINA.”

15/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. EL DE AUTOCORRECCIÓN DEBE EJERCERSE SOBRE LAS OBSERVACIONES ASENTADAS EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL DE LA VISITA DOMICILIARIA, POR LO QUE RESULTA INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD SEÑALE OBSERVACIONES O IRREGULARIDADES ADICIONALES TANTO EN EL ACTA FINAL COMO EN LA LIQUIDACIÓN, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De la interpretación de las disposiciones fiscales que regulan la visita domiciliaria, no se desprende la posibilidad de asentar omisiones adicionales a las ya señaladas en la última acta parcial, lo cual resulta lógico porque, al asentar hechos u omisiones adicionales en el acta final o en la resolución determinante, se violarían los derechos de audiencia y autocorrección que asisten al contribuyente, perdiendo la oportunidad de demostrar que no existe un incumplimiento de las obligaciones fiscales, o bien, de ejercer de manera plena su derecho a corregirse. Por lo tanto, se puede concluir que el derecho del contribuyente a autocorregir su situación fiscal, tiene plena eficacia cuando se realiza conforme a las observaciones señaladas en la última acta parcial, no existiendo fundamento alguno que faculte a la autoridad fiscal para determinar nuevos hechos y omisiones en el acta final o en la liquidación, pues es evidente que aquéllos ya

no podrían derivar de los resultados del procedimiento de fiscalización, ya que entre la última acta parcial y el acta final de auditoría no se practican nuevas actuaciones.

Criterio sustentado en:

Consulta número 54-II-A/2012.

Recomendación 29/2012.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 32/2016 "CORRECCIÓN FISCAL EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LA AUTORIDAD DEBE HACER DEL CONOCIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DE OFICIO SI FUE O NO PROCEDENTE."

16/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

ADUANAS. LA OMISIÓN DE UNA OBLIGACIÓN FORMAL EN EL LLENADO DE UN PEDIMENTO NO DEBIERA GENERAR SU INVALIDEZ, SINO SÓLO LA IMPOSICIÓN DE SANCIONES POR OMISIÓN DE DATOS, EN TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 184, FRACCIÓN III, Y 185, FRACCIÓN II DE LA LEY DE LA MATERIA. Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que el sistema fiscal en su conjunto debe estar diseñado de tal manera que se favorezca la valoración efectiva de las cuestiones propias del deber constitucional de contribuir a los gastos públicos como obligación patrimonial. Ello necesariamente conlleva a que el cumplimiento parcial, tardío o, inclusive, el incumplimiento de una obligación formal, no debe ser la única razón o la razón preponderante para el rechazo o negación de un derecho sustantivo del contribuyente. Lo anterior adquiere particular relevancia, en aquellos casos en los que la autoridad tiene a su alcance otros elementos que le permiten valorar el efectivo cumplimiento de los parámetros sustantivos a los que se refiere la obligación tributaria patrimonial, supuestos éstos en los que no deberían dejar de valorarse dichos elementos adicionales de manera preponderante a lo relacionado con obligaciones formales; todo ello en aras de salvaguardar los derechos de los contribuyentes, contenidos en nuestro marco constitucional y legal. Por lo tanto, en un procedimiento de fiscalización respecto a operaciones de comercio exterior, resultaría desafortunado que la autoridad fiscal concluya en la resolución determinante del crédito que la mercancía no fue exportada, sino enajenada en territorio nacional, atendiendo para ello únicamente a la omisión en el cumplimiento de obligaciones formales, cuando a su alcance se encuentren otros medios por los cuales pueda verificar si realmente se habían realizado las exportaciones que consideró no válidas y, en caso afirmativo, solo proceder a la imposición de las sanciones correspondientes por incumplimiento de una obligación formal, en este caso la omisión de un dato, en el llenado del pedimento en términos de los artículos 184, fracción III y 185, fracción II, de la Ley Aduanera.

Criterio sustentado en:

Recomendación 06/2011.

Consulta número 54-II-A/2012.

Recomendación 29/2012.

17/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. QUÉ TIPO DE INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN PUEDE REQUERIRSE POR LA AUTORIDAD FISCAL. El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF) regula el procedimiento para la solicitud de devolución de saldos a favor, así como la facultad de la autoridad para requerir en dos ocasiones datos, informes o documentos relacionados con la devolución de que se trate, cuando la información aportada por el contribuyente no resulte suficiente. En tales circunstancias, a juicio de esta Procuraduría, para determinar la procedencia de la solicitud de devolución, la autoridad fiscal, en aras de respetar los derechos del contribuyente, debe considerar que únicamente se encuentra facultada para requerir información y documentación que deba encontrarse en posesión del causante requerido y, que guarde relación con los extremos que deben acreditarse para la procedencia de la solicitud de que se trate, sin que pueda exigirse la aportación de elementos ajenos que por ley no esté obligado a conocer el contribuyente o que inclusive, no sean atinentes para la tramitación respectiva.

Criterio sustentado en:

Consulta número 55-II-B/2012.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 45/2018 “DEVOLUCIÓN. IVA. LA AUTORIDAD, A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO PUEDE EXIGIR MAYORES REQUISITOS A LOS LEGALMENTE PREVISTOS.”

Criterio Jurisdiccional 7/2018 “DEVOLUCIÓN. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL LA AUTORIDAD DEBE LIMITARSE A VERIFICAR SI EXISTE O NO SALDO A FAVOR Y NO REVISAR EL ORIGEN DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS DEL CONTRIBUYENTE.”

Criterio Jurisdiccional 10/2017 “VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. LA AUTORIDAD NO PUEDE EXIGIR QUE EL CONTRIBUYENTE DEMUESTRE ASPECTOS EXORBITANTES PARA SU ACREDITAMIENTO Y CON BASE EN ELLO NEGAR SU DEVOLUCIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 32/2015 “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. REQUISITO DE PROCEDENCIA PARA SU DEVOLUCIÓN. NO LO ES, QUE EL SOLICITANTE DEMUESTRE QUE CONTABA CON SOLVENCIA PARA EFECTUAR LAS EROGACIONES QUE AMPARAN LOS COMPROBANTES FISCALES QUE EXHIBIÓ, PARA ACREDITAR EL IMPUESTO TRASLADADO.”

Criterio Sustantivo 10/2016/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO NO ESTÁ CONDICIONADO AL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN ORDENAMIENTOS NO FISCALES.”

Criterio Sustantivo 24/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. PARA LA DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, NO TIENE QUE ACREDITARSE EL ORIGEN DE LOS RECURSOS CON QUE EL CONTRIBUYENTE CUBRIÓ LA CONTRAPRESTACIÓN.”

Criterio Sustantivo 11/2016/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. PARA SU ACREDITAMIENTO NO SE TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES REQUISITOS QUE LOS QUE LA LEY DE LA MATERIA ESTABLECE.”

18/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

COMPROBANTES FISCALES EMITIDOS CUANDO SE OMITIÓ UN REQUISITO CUYO CUMPLIMIENTO SE ENCONTRABA POSPUESTO POR REGLA MISCELÁNEA. Los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF), 40 y 50 del Reglamento del CFF, así como la Regla II.2.7.1.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011, establecen los requisitos que deben contener los comprobantes fiscales una vez que éstos son emitidos. No obstante lo anterior, la autoridad fiscal pospuso la entrada en vigor de ciertos requisitos. En estas circunstancias, es indebido que la autoridad, con fundamento en el artículo 29-A del CFF, niegue la devolución de un saldo a favor, al considerar que los comprobantes fiscales en los que le fue trasladado el tributo al contribuyente no contienen un requisito cuyo cumplimiento se encontraba pospuesto por la propia autoridad.

Criterio sustentado en:

Consulta número 55-II-B/2012.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 7/2017/CTN/CS-SPDC *COMPROBANTES FISCALES. LA AUTORIDAD NO PUEDE NEGARLES EFECTOS FISCALES POR NO SEÑALAR EN LOS MISMOS EL LUGAR EN QUE SE PRESTARON LOS SERVICIOS QUE AMPARAN.*

19/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN. PLAZO DE 10 AÑOS COMO EXCEPCIÓN AL PLAZO GENERAL DE 5 AÑOS PREVISTO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años. Por su parte, el antepenúltimo párrafo del mismo numeral señala, entre otros aspectos, que el plazo de caducidad que se suspende por el ejercicio de las facultades de comprobación, sumado al plazo por el que no se suspende, no puede exceder de diez años. Por lo tanto el plazo de caducidad que estuvo suspendido por la interposición de medios de defensa, no debe computarse para efectos del plazo máximo de diez años establecido en el antepenúltimo párrafo del artículo 67 del CFF.

Criterio sustentado en:

Consulta número 61-II-B/2012.

20/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

CADUCIDAD DE FACULTADES EN OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR. CÓMPUTO DEL PLAZO CONFORME AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Conforme al artículo 67, fracción III, de dicho ordenamiento, el plazo de caducidad de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales se cuenta a partir del día siguiente a aquél en que se considera que se

cometió la infracción a las disposiciones fiscales por parte del importador, por lo cual resulta correcto que la autoridad fiscal inicie el cómputo del plazo de la caducidad desde el día hábil siguiente a aquél en que surta efectos la notificación al contribuyente del oficio que canceló el programa de fomento PITEX por el que se autorizaba la importación temporal de mercancías, pues a partir de ese momento el contribuyente tendrá la obligación de retornar la mercancía.

Criterio sustentado en:

Consulta número 61-II-B/2012.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 3/2016/CTN/CS-SPDC “CADUCIDAD DE LAS FACULTADES PARA COMPROBAR LA LEGAL ESTANCIA DE MERCANCIAS IMPORTADAS EN FORMA DEFINITIVA. INICIO DE SU CÓMPUTO.”

21/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013. Se dejó sin efectos 11va. Sesión Ordinaria 27/11/2015*)

RENTA. IMPROCEDENCIA DEL RECHAZO DE LAS DEDUCCIONES POR CONCEPTO DE TAXI AÉREO, CON FUNDAMENTO EN LO ESTABLECIDO EN EL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. El artículo 32, fracción XIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establece, entre otras deducciones, las correspondientes a los gastos relacionados con el otorgamiento del uso o goce temporal de aviones por un monto de \$7,600.00 diarios. Por su parte, el artículo 53 del Reglamento de la LISR establece que dicho límite, también resulta aplicable tratándose de los gastos que se eroguen por concepto de servicio de transportación aérea. Sin embargo, dicho artículo —al encontrarse previsto en un reglamento— no puede imponer cargas a los particulares adicionales a las establecidas en la LISR, atendiendo al principio de reserva de ley. Por lo tanto, si la autoridad hacendaria determina un crédito fiscal —por rechazar las deducciones por gastos de taxi aéreo—, con fundamento en la limitante establecida en el Reglamento, ello es indebido atendiendo a que la LISR no prevé limitante alguna para su deducción, siempre y cuando el contribuyente cumpla con los requisitos fiscales conducentes.

Criterio sustentado en:

Consulta número 63-II-B/2012.

“En una segunda reflexión, el Comité Técnico de Normatividad, en su Décima Primera Sesión Ordinaria, celebrada el 27 de noviembre de 2015, dejó sin efectos el presente Criterio Sustantivo, ya que no refleja más la opinión de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente”.

22/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

RENTA. APLICACIÓN DEL ESTÍMULO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 225, FRACCIÓN II, DE LA LEY VIGENTE EN 2006, CONSISTENTE EN LA DEDUCCIÓN INMEDIATA DE LA ADQUISICIÓN DE

TERRENOS DESTINADOS AL DESARROLLO INMOBILIARIO. Esta Procuraduría considera que conforme a la recta interpretación del artículo 225, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente en 2006, el ejercicio a considerar para efecto de determinar el porcentaje del 85% de ingresos obtenidos por la realización de desarrollos inmobiliarios, es el inmediato anterior a aquél en el cual el contribuyente aplica el estímulo y no en el mismo ejercicio fiscal en que se desea hacer uso del beneficio. Lo anterior atendiendo a las siguientes circunstancias: *i)* De la interpretación armónica de la fracción V del artículo 225 de la LISR y al artículo 284 de su Reglamento, se desprende la obligación del fedatario público de consignar en la escritura en donde conste la adquisición de los terrenos, que el causante optó por la aplicación del estímulo fiscal, por lo tanto, para cumplir con este requisito, el contribuyente debe contar con la certeza de que el monto de sus ingresos acumulables corresponde cuando menos en un 85% a la realización de desarrollos inmobiliarios, lo que sólo acontece si se considera un ejercicio fiscal concluido; *ii)* La misma fracción II distingue a los contribuyentes que inician operaciones, al señalar que el porcentaje requerido del 85% deberá provenir de los ingresos acumulables correspondientes al mismo ejercicio fiscal en que inician operaciones, por lo tanto es lógico considerar que, para los contribuyentes que ya estaban operando, el ejercicio fiscal a considerar es el inmediato anterior, pues no tendría sentido hacer una distinción para después otorgar el mismo tratamiento a los distintos tipos de causantes y, *iii)* del proceso legislativo que da origen al precepto que se estudia, se desprende que el mismo surgió con la propuesta de adición del artículo 36-A a la LISR —que planteó la Cámara de Diputados en términos muy similares al estímulo fiscal sujeto a estudio— y que al dictaminarse por la Cámara de Senadores se reubicó en el capítulo de estímulos fiscales.

Criterio sustentado en:

Consulta número 64-II-A/2012.

23/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS. SE DEBE ANALIZAR SU PROCEDENCIA CON INDEPENDENCIA DE QUE EL CONTRIBUYENTE SEA UNA PERSONA ASALARIADA QUE PRESENTE LA DECLARACIÓN DE IMPUESTOS POR UN EJERCICIO SOBRE EL CUAL SU PATRÓN YA HABÍA DECLARADO. El artículo 116 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establece los supuestos en que los patrones deberán efectuar el cálculo del impuesto anual de cada uno de sus trabajadores. Sin embargo, ni en ese precepto legal ni en ningún otro, se prohíbe que los contribuyentes trabajadores presenten una diversa declaración donde actualicen su situación fiscal y hagan valer deducciones permitidas por la ley de donde deriven saldos a favor. Por lo que, a juicio de esta Procuraduría, si un contribuyente asalariado solicita la devolución de un saldo a favor derivado de ésta circunstancia aun cuando no estuviera obligado a presentar declaración anual, la autoridad debe analizar si le asiste al contribuyente el derecho a obtener el saldo a favor solicitado, pues ésta es la única vía por la que se puede respetar la garantía constitucional de contribuir al gasto público de manera proporcional.

Criterio sustentado en:

Consulta número 5-II-B/2013.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 11/2017 “RENTA. CORRESPONDE A LA AUTORIDAD EJERCER FACULTADES DE COMPROBACIÓN CON EL RETENEDOR PARA VERIFICAR LA PROCEDENCIA DEL SALDO A FAVOR DE ASALARIADOS.”

24/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

RECURSO DE REVOCACIÓN. EFECTOS DE UNA DECLARACIÓN LISA Y LLANA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 133, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Del último párrafo del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación se desprende que la autoridad fiscal deberá declarar la nulidad lisa y llana de las resoluciones recurridas cuando la causa sea la incompetencia de la autoridad que emitió el acto. En ese sentido, la nulidad lisa y llana tiene como característica principal eliminar en su totalidad los efectos del acto administrativo. Lo anterior, con la intención de otorgarles a los contribuyentes certeza jurídica cuando han logrado demostrar que los actos que han recurrido en sede administrativa fueron emitidos por una autoridad incompetente. De esta manera, el acto que fue anulado lisa y llanamente no puede usarse como base para motivar un diverso acto —como lo es el inicio de un procedimiento de cancelación de patente de agente aduanal—, en atención a que dejó de surtir efectos jurídicos y desapareció del ámbito del derecho.

Criterio sustentado en:

Consulta número 6-II-B/2013.

25/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE MERCANCÍAS EN MATERIA ADUANERA. DEBE OTORGARSE GARANTÍA DE AUDIENCIA AL IMPORTADOR EN ESE PROCEDIMIENTO. En el artículo 14 constitucional se establece que cualquier persona debe gozar de la garantía de audiencia para poder defender sus intereses respecto de aquellos actos que afecten o potencialmente transgredan sus esferas jurídica y económica. En ese contexto, si la autoridad fiscal lleva a cabo los procedimientos de verificación de origen de mercancías directamente con el productor o exportador en el extranjero, sin haber notificado al importador del referido procedimiento, esa omisión causará una afectación al derecho a ser oído y vencido, transgrediéndose, por tanto, la garantía de audiencia de los particulares y teniendo como efecto que el importador no pueda acreditar que la mercancía es originaria de la zona del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) y, por tanto, se niegue el trato arancelario preferencial de mercancías importadas. A juicio de esta Procuraduría, al no tener conocimiento de que la autoridad está llevando a cabo un procedimiento de verificación de origen de mercancías importadas con su proveedor o exportador en el extranjero, no se observa garantía, violentándose el derecho con el que debe contar el importador a ser oído, a fin de poder manifestar lo que a su derecho convenga.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/002/2012.

26/2013/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)*

VERIFICACIÓN DE ORIGEN DE MERCANCIAS EN MATERIA ADUANERA. EL IMPORTADOR TIENE INTERÉS JURÍDICO EN ESE PROCEDIMIENTO. Si como consecuencia del procedimiento de verificación de origen de mercancías, se determina que éstas no son originarias de la zona de libre comercio y, por tanto, que se les debe negar el trato arancelario preferencial de mercancías importadas, entonces debe estimarse que dicha cuestión afecta sin duda la esfera jurídica y patrimonial del importador ubicado en territorio nacional, por ser éste quien finalmente tendrá que cubrir los créditos fiscales que se liquiden tras la negativa del trato arancelario preferencial. En este contexto, para esta Procuraduría, debe reconocerse que el importador goza de un interés jurídico, e inclusive legítimo, para participar en el procedimiento de verificación de origen, pues es evidente, por un lado, que es al importador a quien afecta el procedimiento de verificación y, por el otro, que a la propia autoridad le interesa la participación del importador, pues cuenta con información que le permitirá conocer la verdad real y jurídica sobre el origen de las mercancías.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/002/2012.

27/2013/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)*

DEDUCCIONES. LAS AUTORIDADES FISCALES DEBEN RECONOCERLAS EN LA MEDIDA EN QUE SE ACREDITE SU ESTRECHA RELACIÓN CON LA CAPACIDAD DEL CONTRIBUYENTE PARA GENERAR INGRESOS Y, POR ENDE, SU ESTRICTA INDISPENSABILIDAD. Las deducciones son un derecho de los contribuyentes contenido en la mecánica del impuesto sobre la renta y, por ende, en todas las regulaciones que le dan vida, comenzando por nuestra Constitución Federal. La proporcionalidad posibilita a los gobernados a contribuir al gasto público de acuerdo con su verdadera capacidad contributiva, es decir, sobre las utilidades que se generen, entendiéndose a éstas como el resultado de la comparación de los costos y gastos que se tuvieron que erogar para la generación de los ingresos. Es por ello que, a juicio de esta Procuraduría, la capacidad contributiva, en el caso del impuesto sobre la renta vinculado a actividades empresariales, se basa en la idea de que la determinación del impuesto se justifica si se toma en cuenta la utilidad real, obtenida considerando el ingreso y las cantidades erogadas como gasto para su generación. Dichos gastos comprenden a las deducciones autorizadas por la ley, las que, por regla general, deben ser reconocidas por el legislador en atención al principio de proporcionalidad tributaria, a fin de que el tributo resultante se ajuste a la capacidad contributiva. De tal forma, si las autoridades hacendarias rechazaran ciertas deducciones que resultan estructurales para un sector de contribuyentes, sin el análisis, la reflexión ni entendimiento de la lógica empresarial del sector en específico, se contravendrían postulados normativos generales esenciales y básicos que trascienden a la totalidad del sistema tributario, como lo es la deducción de gastos que son necesarios e indispensables en atención a la

peculiaridad de los negocios y, por ende, los derechos fundamentales de los contribuyentes.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2012.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 3/2018 “VALOR AGREGADO. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL PARA DEMOSTRAR SU DEBIDO ACREDITAMIENTO SE DEBEN ANALIZAR DE MANERA CONJUNTA Y NO AISLADA TODAS LAS DOCUMENTALES CON LAS QUE SE DEMUESTRA QUE EL GASTO ES EstrictAMENTE INDISPENSABLE Y ESTÁ VINCULADO CON EL OBJETO SOCIAL DE LA CONTRIBUYENTE.”

28/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013*)

DEDUCCIONES. DERECHO DE LA INDUSTRIA FARMACÉUTICA AL RECONOCIMIENTO DE LAS EROGACIONES POR CONCEPTO DE PROMOCIÓN DE MEDICAMENTOS POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES, AL ESTAR VINCULADAS CON LA CAPACIDAD PARA GENERAR INGRESOS Y CONSIDERARSE EstrictAMENTE INDISPENSABLES EN ATENCIÓN A LAS PARTICULARIDADES DEL RAMO. Las deducciones son un derecho de los contribuyentes, derivado de la mecánica del impuesto sobre la renta y, por ende, en todas las regulaciones que le dan vida, comenzando por nuestra Constitución Federal. En el caso específico de las empresas de la industria farmacéutica, éstas realizan erogaciones en materia de publicidad y promoción de sus medicamentos —como lo son viajes, gastos de viaje y de eventos y convenciones, etcétera, a favor de médicos—, los cuales no pueden ser dados a conocer directamente o a través de los medios tradicionales de publicidad a la población en general —toda vez que, por mandato de la Ley General de Salud, sus productos no se pueden dar a conocer directamente a la población por los medios tradicionales—. En efecto, dicha industria tiene que recurrir a una forma poco convencional para la promoción de sus productos, sin que lo anterior implique que no sea un proceso ordinario en ese sector. Por lo tanto, a juicio de esta Procuraduría, esta particular forma en que se realiza la promoción de productos no debería ser rechazada por el sólo hecho de no ser igual a la de cualquier otra rama, ni considerarse como gastos superfluos o no indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, siendo que la industria los estima como gastos válidos y legalmente deducibles del impuesto sobre la renta. En esa medida, dichos gastos deben considerarse como necesarios e inherentes a la producción del ingreso, y que afectan la capacidad contributiva bajo la tutela del principio de proporcionalidad tributaria previsto constitucionalmente. Así, por tratarse de gastos específicos y distintos a los de otras industrias, la autoridad fiscal debe llevar a cabo la interpretación necesaria para aplicar las normas que se adecuan a este supuesto particular, como lo son el artículo 29, fracción III, que permite la deducción de los gastos y el 31, fracción I, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que requieren que sean estrictamente indispensables.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2012.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 39/2017 “GASTOS Estrictamente indispensables. A criterio del Órgano Jurisdiccional cumplen esa condición los correspondientes a honorarios profesionales destinados al cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.”

29/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

DEDUCCIONES. AL MOMENTO DE VALORAR SU PROCEDENCIA, LAS AUTORIDADES FISCALES DEBEN PROFUNDIZAR EN LAS PARTICULARIDADES DE UNA INDUSTRIA EN CONCRETO A FIN DE NO AFECTAR A LAS EMPRESAS CON LA APLICACIÓN DE CRITERIOS GENÉRICOS. Actualmente, uno de los requerimientos que mundialmente es reclamado por los particulares a las diversas autoridades hacendarias, es el de tener conciencia comercial frente a los diversos sectores o grupos de causantes. A nivel corporativo, los contribuyentes se involucran en diversas transacciones y adoptan determinadas políticas por razones comerciales, las cuales tienen repercusiones en términos de recaudación. En este sentido, las autoridades fiscales deberían poner atención a las necesidades y peculiaridades de cada sector; en otras palabras, el conocimiento de los contribuyentes que administran no debe limitarse a reglas generales contables sino a cuestiones específicas sobre la operación del negocio de los contribuyentes, reconociendo las prácticas habituales, los aspectos de gobierno corporativo, los esquemas de flujo y los medios de promoción utilizados para dar a conocer los productos o servicios cuya oferta constituye la razón de ser del negocio o empresa, entre otros. Así, si la erogación de un determinado gasto se realiza como una práctica lícita y habitual en un sector, efectuada bajo una lógica empresarial y con la intención de que la misma contribuya a la generación de ingresos, tales condiciones deberían llevar a la conclusión de que se trata de un gasto deducible, con independencia de lo extraordinario que pudiera parecer a la vista de otro grupo de contribuyentes o de la escasa recurrencia del gasto durante el desarrollo de la actividad del causante.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2012.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 5/2016/CTN/CS-SASEN “NATURALEZA Y MODELO DEL NEGOCIO AUDITADO. LA AUTORIDAD FISCAL AL REALIZAR AUDITORÍAS DEBE ANALIZAR ESTA SITUACIÓN Y ABSTENERSE DE UTILIZAR CRITERIOS ESTANDARIZADOS.”

30/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)

RENTA. DEDUCCIONES. LAS EROGACIONES POR OBRAS DE URBANIZACIÓN PUEDEN DEDUCIRSE EN EL EJERCICIO EN EL QUE SE REALIZARON POR SER UN GASTO Estrictamente indispensable. De conformidad con los artículos 174, 175 y 189 de la Ley de Desarrollo Urbano para el Estado de Baja California, si un contribuyente se dedica a la construcción de edificaciones para la posterior transmisión de la propiedad, es necesario que previamente a la construcción se lleven a cabo las obras de urbanización para dotar a los terrenos de los servicios

públicos que se requieren para posteriormente construir sobre los mismos. En este caso, dado el giro de la contribuyente, los terrenos así adquiridos no tienen el carácter de activo fijo, atendiendo a su objeto social. Por su parte, la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las deducciones de las personas morales deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. En este sentido, esta Procuraduría estima que las erogaciones por obras de urbanización en que incurra un contribuyente son estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, pues existen disposiciones legales a nivel estatal que lo obligan a urbanizar los terrenos para que cuenten con la infraestructura necesaria para que el municipio, el estado o alguna otra entidad presten los servicios públicos —luz, agua, drenaje, etcétera— que permitan hacer habitables dichas edificaciones.

Criterio sustentado en:

Consulta número 2-II-B/2013.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 1/2018/CTN/CS-SASEN “RENTA. LAS EROGACIONES POR OBRAS DE URBANIZACIÓN NO FORMAN PARTE INTEGRANTE DEL COSTO DE VENTAS DE LAS EDIFICACIONES.”

31/2013/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)*

RENTA. EL ESTÍMULO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 225, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE EN 2013, CONSISTENTE EN LA DEDUCCIÓN INMEDIATA DE LA ADQUISICIÓN DE TERRENOS DESTINADOS AL DESARROLLO INMOBILIARIO, ES APLICABLE A AQUELLOS CONTRIBUYENTES QUE ADQUIERAN TERRENOS PARA LA CONSTRUCCIÓN Y ENAJENACIÓN DE CASAS-HABITACIÓN. Esta Procuraduría considera que, de la interpretación del artículo 225, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2013, el concepto de “desarrollo inmobiliario” no es limitativo para aquellos contribuyentes que se dediquen a adquirir terrenos para urbanizarlos dejándolos preparados para la construcción de casas o edificios, sino que también comprende a los contribuyentes que adquieren terrenos para la construcción y venta de casas-habitación. Se afirma lo anterior atendiendo al proceso legislativo que dio origen al precepto que se analiza, toda vez que en el dictamen legislativo aprobado por la Cámara de Senadores se señaló: “... esta Colegisladora considera necesario establecer mediante disposición transitoria que los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 225, puedan optar por acumular y deducir el inventario que hubiesen adquirido para destinarlos a la construcción y enajenación de casas habitación o fraccionamientos industriales...”; de donde esta Procuraduría considera que el concepto “desarrollo inmobiliario” no se encuentra limitado únicamente a la adquisición de terrenos para su urbanización, sino también a la adquisición de terrenos para la construcción y posterior enajenación de casas habitación.

Criterio sustentado en:

Consulta número 001-V-II-A/2013.

32/2013/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)*

MARBETES.- DEBEN LLEVARLOS ADHERIDOS LOS ENVASES QUE CONTENGAN SIDRA, AL SER ÉSTA UNA BEBIDA ALCOHÓLICA. El artículo 19, fracción V, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS) establece que los envases que contengan bebidas alcohólicas deberán llevar adheridos marbetes. Por su parte, el artículo 3, fracción I, inciso a) de la LIEPS establece que las bebidas alcohólicas son aquellas que a una temperatura de 15° centígrados tienen una graduación alcohólica de 3° G.L. y hasta 55° G.L. Por lo tanto, si no existe oposición acerca de que la sidra es una bebida que se encuentra dentro de esos parámetros, debe concluirse que para efectos del citado impuesto se trata de una bebida alcohólica, sin importar el proceso de elaboración por el que haya transitado, por lo que los envases que la contengan deberán llevar marbetes adheridos, siempre que no sean destinadas a la exportación.

Criterio sustentado en:

Consulta número 34-IV-C-01/2013.

33/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013*)

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD DE FUNDAR Y MOTIVAR EL REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN AL EXTRANJERO, EN VIRTUD DEL CUAL AMPLÍA EL PLAZO PARA CONCLUIR LA VISITA DOMICILIARIA. El artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación (CFF), en su apartado B, establece la posibilidad de ampliar el plazo de conclusión de las facultades de comprobación, entre otros casos, cuando la autoridad fiscal requiera información a las autoridades aduaneras o fiscales de otro país. Lo anterior no implica que los requerimientos y ampliaciones respectivos puedan realizarse en forma irrestricta, sino que encuentran su limitante en el derecho fundamental de legalidad y certeza jurídica, que impone a toda autoridad el deber de fundar y motivar la causa legal del acto de molestia. Así las cosas, la autoridad se encuentra obligada a darle a conocer a los contribuyentes fiscalizados las razones por las cuales se estima indispensable y pertinente la información que requerirá al extranjero, para que ello justifique a la postre la ampliación del plazo de la revisión.

Criterio sustentado en:

Consulta número 1-II-B/2013.

34/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013*)

FACULTADES DE COMPROBACIÓN, ARTÍCULO 46-A, APARTADO B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. CUANDO LAS AUTORIDADES AMPLIEN EL PLAZO PARA CONCLUIR UNA VISITA DOMICILIARIA, DEBEN SEÑALAR EN LA LIQUIDACIÓN EL RESULTADO DE LA VALORACIÓN DE LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN OBTENIDA. De conformidad con el artículo 46-A, apartado B, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades hacendarias cuentan con la facultad de ampliar el plazo de conclusión de las facultades de comprobación cuando, entre otros casos, requieran información a las autoridades aduaneras o fiscales de otro país. Ello no implica que los requerimientos y ampliaciones respectivos puedan realizarse en forma irrestricta o ilimitada, ya que constituye una obligación ineludible a cargo de la autoridad el que,

posteriormente, al momento de emitir, en su caso la resolución determinante del crédito fiscal, debe hacer constar la manera en la que la información o documentación solicitada se valoró o se desestimó, pues ésta es la única forma en la que finalmente queda justificada la ampliación del acto de molestia en perjuicio del particular. De esta manera, la autoridad revisora tiene la obligación de hacerse cargo de la relevancia o irrelevancia de dicha información frente a la situación fiscal del contribuyente, señalando las razones por las que finalmente utilizó, o no, dicha información, vinculando siempre su juicio al objeto de la revisión.

Criterio sustentado en:

Consulta número 1-II-B/2013.

35/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)

CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN. MOMENTO EN QUE INICIA SU CÓMPUTO CUANDO EL IMPORTADOR OPTA POR EL RÉGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL. El artículo 67, fracción II, del Código Fiscal de la Federación establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen, en términos generales, en el plazo de cinco años, contado a partir del día siguiente a aquél en que se presentó o debió presentarse declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios. En este orden de ideas, esta Procuraduría sostiene que, en caso de que, previo a la importación definitiva, el importador opte por el régimen de depósito fiscal, el plazo de la caducidad debe computarse a partir de la presentación ante la aduana del pedimento que destine la mercancía al régimen de depósito fiscal, esto es, del momento en que la mercancía de procedencia extranjera entra al almacén general de depósito bajo el régimen de depósito fiscal, en donde permanecerá hasta que el contribuyente la extraiga, toda vez que dicho pedimento constituye la declaración o aviso de las contribuciones y aprovechamientos relativos a la importación de mercancías, siendo el caso que la autoridad fiscal o aduanera se encuentra en posibilidad de revisar la mercancía importada desde que ingresa al almacén general de depósito, no obstante que el pago de los impuestos al comercio exterior que se genera por esa importación se difiere en virtud del régimen de depósito fiscal.

Criterio sustentado en:

Consulta número 10-II-B/2013.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 3/2016/CTN/CS-SPDC “CADUCIDAD DE LAS FACULTADES PARA COMPROBAR LA LEGAL ESTANCIA DE MERCANCIAS IMPORTADAS EN FORMA DEFINITIVA. INICIO DE SU CÓMPUTO.”

36/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)

DEPÓSITO FISCAL. LA AUTORIDAD NO DEBE REQUERIR AL CONTRIBUYENTE QUE IMPORTÓ A TRAVÉS DE ALMACÉN GENERAL DE DEPÓSITO, EL PAGO DE LA CONTRIBUCIÓN QUE ÉSTE

ENTERÓ A AQUÉL DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 120 DE LA LEY ADUANERA (VIGENTE EN 2006 Y 2007). De la lectura del artículo 120 de la Ley Aduanera, así como de la regla 1.3.4. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, vigentes para 2006 y 2007, se desprende que las mercancías que se encuentran sujetas al régimen de depósito fiscal podrán retirarse de dicho almacén para importarse definitivamente, para lo cual, previamente a la extracción e importación definitiva, el importador tendrá que entregar al almacén el monto de los impuestos al comercio exterior, cuotas compensatorias y derechos por el trámite aduanero correspondientes, a través de cheques nominativos para abono en cuenta ya sea a nombre de dicho almacén, o bien, de la Tesorería de la Federación. A su vez, el almacén tendrá la obligación de enterar a las oficinas autorizadas las cantidades recaudadas por las operaciones de extracción (importación definitiva) realizadas por el importador, constituyéndose por lo tanto en un auxiliar de la autoridad aduanera y en la persona responsable por las contribuciones que recibió y no enteró. En tales circunstancias, el contribuyente importador que enteró sus contribuciones de esta forma, queda relevado de la obligación de pago por el monto que no haya enterado el almacén general de depósito, siendo este último el responsable de cubrir las contribuciones omitidas ante la autoridad demandada.

Criterio sustentado en:

Consulta número 10-II-B/2013.

37/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013*)

COMPROBANTES FISCALES IMPRESOS. ALCANCE Y SENTIDO DE LA REGLA I.2.8.1.1 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2013, EN RELACIÓN CON LOS ARTÍCULO 29 Y 29-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De lo dispuesto por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación se desprende la obligación de los contribuyentes de expedir comprobantes fiscales, ya sea por los actos o actividades que realicen, o bien, por los ingresos que perciban, mismos que, por regla general, serán emitidos mediante documentos digitales a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria; sin embargo, el artículo 29-B del citado código tributario establece como excepciones diversas formas de comprobación fiscal, entre la que destaca la prevista en su fracción I, consistente en la posibilidad de emitir comprobantes fiscales impresos por medios propios o a través de terceros, siempre que se trate de contribuyentes cuyos ingresos, para efectos del impuesto sobre la renta, no excedan la cantidad que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Por su parte, la regla I.2.8.1.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013 señalaba que los contribuyentes que obtuvieran ingresos acumulables iguales o inferiores a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.) podían optar por emitir comprobantes fiscales en forma impresa. Por lo anterior, de acuerdo con la Ley, la regla en estudio únicamente se debe interpretar referida a aquellos ingresos por los que el contribuyente está obligado a expedir comprobantes fiscales, sin que deban considerarse otros ingresos por los cuales el contribuyente no está obligado a la expedición de los mismos —tales como sueldos, salarios, intereses, dividendos, entre otros—. En efecto, si las propias normas no establecen la obligación de emitir los comprobantes, no existe motivo para que una disposición administrativa, como es

la regla en mención, obligue a considerar todos los ingresos obtenidos, independientemente si por dichos ingresos no se está obligado a expedir comprobantes fiscales digitales a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria.

Criterio sustentado en:

Consulta número 11-II-B/2013.

38/2013/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)*

PRINCIPIO GENERAL DE DERECHO, NADIE ESTA OBLIGADO A LO IMPOSIBLE. SU ALCANCE EN MATERIA FISCAL. Este principio que alude a la imposibilidad e imprevisibilidad para dar cumplimiento a una obligación por alguna circunstancia ajena a la voluntad del deudor y que, inclusive, le exonera del compromiso previamente adquirido, sin responsabilidad de su parte, debe ser reconocido por las autoridades fiscales al establecer y verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales, atento a lo establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en lo relativo a que los contribuyentes deben contar con certeza en relación con lo que el marco jurídico exige de ellos, ya que la seguridad jurídica esencialmente consiste en que el particular pueda "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y de la actuación de las autoridades.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013.

39/2013/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)*

SOCIEDADES COOPERATIVAS DE AHORRO Y PRÉSTAMO. LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES INFORMATIVAS EN MATERIA DE IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO SIN CONTAR CON LA CLAVE DEL CATÁLOGO DEL SECTOR FINANCIERO ES DE IMPOSIBLE CUMPLIMIENTO. Las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo pertenecen a un sector social sin fines de lucro, a diferencia de otras instituciones integrantes del sector financiero y se ubican en un régimen de transición para funcionar y operar como entidades reguladas por las autoridades financieras (en vigor hasta el 31 de marzo de 2014), según lo dispuesto por la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo, a través de la autorización por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. En tales condiciones, las sociedades que aún no han obtenido la autorización de referencia por estar dentro del plazo legal para ello, se encuentran imposibilitadas para obtener la clave respectiva denominada Catálogo del Sector Financiero (CASFIM). Por lo tanto al carecer de dicha clave no podían cumplir con sus obligaciones formales en materia de declaraciones del IDE; de ahí que la problemática calificada por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como sistémica, pone de relieve la exigencia de extremos imposibles de cumplir por los contribuyentes afectados. La circunstancia anterior evidencia la necesidad de que la autoridad fiscal en todos los casos adopte oportunamente mejores prácticas y cree instrumentos de fácil acceso para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones en tiempo y forma, concediéndoles mayor seguridad y certeza jurídica.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 20/2016 “ASOCIACIONES CIVILES. CONSTITUIDAS EN TÉRMINOS DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO. NO FORMAN PARTE DEL SISTEMA FINANCIERO MEXICANO, Y POR TANTO, NO SE ENCUENTRAN OBLIGADAS A RENDIR LOS INFORMES MENSUALES A QUE HACE REFERENCIA LA LEY DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO (LIDE).”

40/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013*)

PRINCIPIOS DE CLARIDAD TÉCNICA Y PRACTICABILIDAD. DEBEN PERMEAR EL SISTEMA TRIBUTARIO PARA SALVAGUARDAR LA SEGURIDAD JURÍDICA DE LOS CONTRIBUYENTES. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la seguridad jurídica esencialmente consiste en que, el particular pueda “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley, tomando en cuenta que los contribuyentes deben contar con certeza en relación con lo que el marco jurídico exige de ellos. Como consecuencia de dicha seguridad jurídica, las autoridades fiscales, en el ámbito de sus atribuciones, deben respetar los principios de claridad técnica y de practicabilidad. En este sentido, el principio de claridad técnica implica que las disposiciones que rigen el sistema tributario, como son reglas, órdenes, circulares, directrices, etcétera, procurarán encontrarse estructuradas —técnica y jurídicamente— en aras de la mayor inteligibilidad posible. Por otro lado, conforme al principio de practicabilidad, la autoridad tributaria debe cuidar que las medidas y objetivos que se persiguen a través de la política fiscal, sean acordes, por una parte, a la comprensión de los contribuyentes y, por la otra, a las atribuciones institucionales y materiales de los órganos de exacción, recaudación y control.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013.

41/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013*)

OBLIGACIONES FISCALES. SU CUMPLIMIENTO REQUIERE QUE LA AUTORIDAD FISCAL OTORGUE LA MAYOR SIMPLIFICACIÓN POSIBLE. Las autoridades fiscales deben buscar el establecimiento de mecanismos que simplifiquen a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones, ajustándose al principio de comodidad, de acuerdo con el cual, el sistema tributario debe estructurarse de manera tal que las disposiciones que regulan las conductas a las cuales se somete a los particulares, permitan que se concedan a éstos los mayores mecanismos de simplificación que sean posibles para cumplir con sus obligaciones.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013.

42/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013*)

DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. LAS MEJORES PRÁCTICAS SE MATERIALIZAN CUANDO LAS AUTORIDADES INTERVIENEN PARA EVITAR ERRORES REITERADOS. Una sana práctica de la administración tributaria frente a los contribuyentes, consciente de los derechos de éstos, es la de responder positiva y eficazmente a las demandas de los ciudadanos. Así, una autoridad comprometida con los derechos de los contribuyentes no debe limitarse pasivamente a observar y dejar pasar las posibles irregularidades que puede cometer el contribuyente al momento de pretender dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales, sino que debe orientar, señalar las prácticas que estime equivocadas e, inclusive, intervenir activamente para evitar la reiteración de errores por parte de los sujetos obligados; pues si bien es cierto que la ignorancia de la ley no exime de su cumplimiento, también lo es que a las autoridades fiscales les importa primordialmente el cumplimiento de la ley fiscal, y no los posibles réditos (sanciones) que genere su incumplimiento.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 21/2015/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS. COMPENSACIÓN. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE VALIDAR CON OPORTUNIDAD LOS AVISOS CORRESPONDIENTES PARA NO AFECTAR AL CONTRIBUYENTE, SOBRE TODO CUANDO ÉSTE ES SUJETO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN.”

Criterio Sustantivo 9/2015/CTN/CS-SASEN “MEJORES PRÁCTICAS EN LAS ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO. NO BASTA CON QUE LA AUTORIDAD FISCAL CUMPLA LA LEY.”

Criterio Sustantivo 8/2015/CTN/CS-SASEN “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE ADOPTARLAS EN LAS ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO QUE REALIZA, A FIN DE EVITAR VIOLACIONES A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LOS CONTRIBUYENTES, INDEPENDIEMENTE DEL NÚMERO DE CASOS DOCUMENTADOS.”

Criterio Sustantivo 7/2015/CTN/CS-SASEN “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA AUTORIDAD FISCAL, A FIN DE OTORGAR CERTEZA JURÍDICA A LOS CONTRIBUYENTES, DEBE IMPLEMENTARLAS CUANDO REALICE ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO.”

43/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013*)

DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN. Un modelo de buena administración tributaria se presenta cercana a los ciudadanos, escrupulosa con la legalidad, discrecional pero no arbitraria, eficiente en la relación entre medios y resultados, flexible en la aplicación de las normas. Los contribuyentes tienen el derecho a una buena administración que debe observar los principios de eficacia, equidad, simplificación administrativa, proximidad, desconcentración funcional y territorial, coordinación, buena fe, confianza y transparencia. De esta forma, las mejores prácticas se materializan cuando las autoridades fiscales adoptan los principios referidos en sus relaciones con los contribuyentes y en miras a la tutela efectiva de los derechos de éstos.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 5/2016/CTN/CS-SASEN “NATURALEZA Y MODELO DEL NEGOCIO AUDITADO. LA AUTORIDAD FISCAL AL REALIZAR AUDITORÍAS DEBE ANALIZAR ESTA SITUACIÓN Y ABSTENERSE DE UTILIZAR CRITERIOS ESTANDARIZADOS.”

Criterio Sustantivo 4/2016/CTN/CS-SASEN “BUENA FE. ES UNA PRESUNCIÓN INICIAL QUE EN FAVOR DE LOS CONTRIBUYENTES DEBE RESPETAR LA AUTORIDAD FISCAL AL PRACTICAR AUDITORÍAS.”

Criterio Sustantivo 16/2015/CTN/CS-SASEN “PRESCRIPCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. LA AUTORIDAD DEBE DECLARARLA SI TRANSCURRIÓ EL TÉRMINO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EXISTEN ELEMENTOS SUFICIENTES.”

Criterio Sustantivo 9/2015/CTN/CS-SASEN “MEJORES PRÁCTICAS EN LAS ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO. NO BASTA CON QUE LA AUTORIDAD FISCAL CUMPLA LA LEY.”

Criterio Sustantivo 8/2015/CTN/CS-SASEN “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE ADOPTARLAS EN LAS ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO QUE REALIZA, A FIN DE EVITAR VIOLACIONES A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LOS CONTRIBUYENTES, INDEPENDIEMENTE DEL NÚMERO DE CASOS DOCUMENTADOS.”

Criterio Sustantivo 7/2015/CTN/CS-SASEN “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA AUTORIDAD FISCAL, A FIN DE OTORGAR CERTEZA JURÍDICA A LOS CONTRIBUYENTES, DEBE IMPLEMENTARLAS CUANDO REALICE ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO.”

Criterio Sustantivo 4/2015/CTN/CS-SASEN “LISTADO DE CONTRIBUYENTES PUBLICADOS CON BASE EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LOGRAN DEMOSTRAR QUE NO SIMULARON OPERACIONES.”

Criterio Sustantivo 33/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. LA AUTORIDAD DEBE REALIZAR PRUEBAS SELECTIVAS DE LA CONTABILIDAD DE LOS CONTRIBUYENTES AL PRACTICARLAS.”

Criterio Sustantivo 32/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES REVISORAS.”

Criterio Sustantivo 21/2015/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS. COMPENSACIÓN. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE VALIDAR CON OPORTUNIDAD LOS AVISOS CORRESPONDIENTES PARA NO AFECTAR AL CONTRIBUYENTE, SOBRE TODO CUANDO ÉSTE ES SUJETO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN.”

Criterio Sustantivo 12/2015/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. EL QUE LOS ACTOS DE LA AUTORIDAD SE ENCUENTREN IMPUGNADOS POR LOS CONTRIBUYENTES, NO PUEDE SER PRETEXTO PARA QUE AQUÉLLAS CONDICIONEN LA REPARACIÓN DE VIOLACIONES DE DERECHOS A LA DECISIÓN DEL JUZGADOR, O BIEN, A LA EFICACIA DE LA DEFENSA, SINO QUE BASTA CON LA RECOMENDACIÓN DEL OMBUDSMAN.”

44/2013/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 12/07/2013)*

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS, LA AUTORIDAD DEBE ATENDER A DETERMINADOS PRINCIPIOS PARA LOGRAR LA TUTELA EFECTIVA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. La autoridad fiscal cuenta con facultades amplias para requerir todo tipo de documentación e información del contribuyente a fin de conocer con certeza su situación jurídica en materia fiscal; no obstante, ello no implica que dichas facultades sean ilimitadas. En este sentido, para dar plena vigencia a los derechos tributarios de los particulares, la autoridad debería atender a las mejores prácticas contenidas en los siguientes principios: (i) principio de subsidiariedad, con base en el cual la autoridad no debe requerir información que ya obre en su poder o que la ley disponga que sea obtenida directamente a través de terceros; (ii) principio de proporcionalidad en la revisión, que se traduce en que la autoridad no debe formular

requerimientos excesivos o innecesarios, como podrían ser aquéllos que no se relacionen con la revisión o de información de difícil obtención cuya necesidad no se justifique claramente; (iii) principio de no exoneración del ejercicio de facultades, a través del cual se toma en consideración que, si el ejercicio de facultades de comprobación es una atribución de la autoridad fiscal en el que el contribuyente está obligado a atender su desarrollo, ello no debe confundirse con que la revisora delegue en él la preparación de documentos o auxiliares, sino solo en aquellos casos en los que tal circunstancia se justifique razonablemente; (iv) principio de comodidad, que conlleva que las actuaciones deben realizarse en la forma que resulte menos gravosa para el particular, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de las obligaciones del sujeto revisado; y, (v) el principio de tutela efectiva de derechos, que constriñe a la autoridad a que en todo momento facilite a los obligados tributarios el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Criterio sustentado en:

Consulta número 1-II-B/2013.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 9/2016/CTN/CS-SPDC “RENTA. MALA PRÁCTICA EN AUDITORÍA CUANDO LA AUTORIDAD PRESUME COMO INGRESOS ACUMULABLES LA TOTALIDAD DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS SIN RECONOCERLOS COMO PARTE DE LOS INGRESOS FACTURADOS Y DECLARADOS POR LA CONTRIBUYENTE.”

Criterio Sustantivo 32/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES REVISORAS.”

Criterio Sustantivo 33/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. LA AUTORIDAD DEBE REALIZAR PRUEBAS SELECTIVAS DE LA CONTABILIDAD DE LOS CONTRIBUYENTES AL PRACTICARLAS.”

45/2013/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 12/07/2013*)

DERECHOS. CASO EN QUE, AL ACREDITARSE QUE EN EL INMUEBLE QUE FUE CONCESIONADO AL CONTRIBUYENTE SE HAN REALIZADO ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA, NO SE PIERDE EL DERECHO A LA EXENCIÓN CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 233, FRACCIÓN III, DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS. Tratándose de requisitos formales, su omisión debe ser valorada de manera cuidadosa, sobre todo si su estricta exigencia ocasiona la pérdida del derecho de fondo con el que cuenta el contribuyente, ya que lo que mandata el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, es que los sujetos contribuyan de manera proporcional, es decir, de acuerdo con su capacidad contributiva. Por lo tanto, si un contribuyente ha realizado actividades científicas de manera continua por un lapso de varios años y ha contado con la licencia correspondiente, expedida por la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, la sola omisión de esa autorización por breves intervalos en el lapso mencionado, no es suficiente para que se le finque el cobro de derechos como si no llevara a cabo actividades de investigación científica en el inmueble concesionado, máxime cuando la propia autoridad en ningún momento sostiene, ni mucho menos acredita, que la empresa haya dejado de realizar las actividades de referencia, sino que simplemente aduce la falta de la licencia. Razonar al contrario redundaría en una violación al artículo 1o. de la Constitución Federal que mandata la

interpretación pro persona, y también implicaría desconocer la capacidad contributiva de la empresa al pretender cobrarle derechos respecto de los cuales estaba exenta.

Criterio sustentado en:

Consulta número 4-II-B/2013.

46/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 12/07/2013)

VISITAS DOMICILIARIAS. ES OBLIGATORIO QUE LA AUTORIDAD LEVANTE Y ENTREGUE AL CONTRIBUYENTE VISITADO LAS ACTAS ÚLTIMA PARCIAL Y FINAL El artículo 46, fracciones I, IV y VI, del Código Fiscal de la Federación (CFF) establecen que en el procedimiento de toda visita domiciliaria deberán levantarse actas parciales incluyendo la última acta parcial en la que, mediante su entrega, se hagan saber al contribuyente los hechos u omisiones que se hayan encontrado durante la fiscalización, para que éste, durante los plazos legales, tenga oportunidad de desvirtuarlos, o bien, en su caso, corrija su situación fiscal. Una vez transcurridos los veinte días para desvirtuar, la autoridad deberá levantar y notificar al visitado un acta final, que constituye el medio a través del cual la autoridad fiscal concluye sus facultades de comprobación y le da a conocer al contribuyente el resultado de la visita, salvaguardando con ello sus derechos fundamentales. En tal virtud, no basta que la autoridad hacendaria alegue que el contribuyente visitado se negó a atender la diligencia de notificación de las citadas actas, incluyendo la última acta parcial y el acta final, sino que deberá acreditar que circunstanció tal cuestión en el acta relativa y, además, deberá realizar la notificación respectiva en los términos que fija el CFF para estos casos, es decir, notificación por estrados o a través de su página de internet.

Criterio sustentado en:

Consulta número 8-II-B/2013.

Relacionado con:

Criterio obtenido en Recurso de Revocación 7/2016 “COMPROBANTE FISCAL DIGITAL POR INTERNET (CFDI). A CRITERIO DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, ES ILEGAL LA MULTA, CUANDO EN EL ACTA CIRCUNSTANCIADA DE LA QUE DERIVA, NO SE CIRCUNSTANCIA EL PORQUÉ FUE ATENDIDA CON UN TERCERO DIVERSO AL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL, ENCARGADO O QUIEN SE ENCUENTRE AL FRENTE DE LA NEGOCIACIÓN.”

47/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 16/10/2013)

DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. PROCEDE SU SOLICITUD EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN CUANDO NO SE AUTORICE LA DEVOLUCIÓN AUTOMÁTICA ESTABLECIDA EN LA REGLA I.2.3.1 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2013. La Regla I.2.3.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013 prevé la facilidad administrativa que tienen las personas físicas para presentar su solicitud de devolución de forma automática por saldo a favor consistente en la presentación de la declaración anual mediante formato electrónico, ya sea normal o complementaria, en la cual si resulta saldo a favor el contribuyente podrá solicitarlo en devolución automática, sin necesitar hacer trámites

adicionales para obtenerlo, es decir, basta que se haya presentado la declaración anual correctamente y señalado en ella que se optó por la devolución, para que proceda la solicitud. Sin embargo, dicha facilidad sólo podrá ser utilizada y aprovechada, por los contribuyentes, siempre y cuando las declaraciones anuales presentadas por medio del formato electrónico no contengan inconsistencias, así como que se cumplan con los requisitos establecidos en dicha Regla, entre ellos que se cuente con la Firma Electrónica Avanzada. En este sentido, es importante señalar que aun cuando la autoridad fiscal tenga por no autorizada la devolución automática, no impide que los contribuyentes puedan solicitar en términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, la devolución de mérito y presentar la documentación que subsane las inconsistencias encontradas por la autoridad, quedando a salvo el derecho de los contribuyentes a solicitar la devolución por los saldos a favor obtenidos.

Criterio Sustentado en:

Consulta número 30-II-B/2013.

48/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 16/10/2013)

DERECHOS POR DESCARGAS DE AGUAS RESIDUALES. SI SE DEMUESTRA MEDIANTE DICTAMEN EMITIDO POR LABORATORIO ACREDITADO QUE NO SE REBASAN LOS LÍMITES DE CONTAMINANTES PERMITIDOS POR LA LEY, NO SE PIERDE EL DERECHO A LA EXENCIÓN ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 282, FRACCIÓN I, DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS, POR EL HECHO DE QUE PARA LA TOMA DE MUESTRAS AQUÉL SE HAYA AUXILIADO DE UN LABORATORIO NO ACREDITADO. Tratándose de requisitos formales, su omisión debe ser valorada de manera cuidadosa cuando los mismos aplicados en sentido estricto ocasionan la pérdida del derecho de fondo del contribuyente, ya que lo que mandata el artículo 31, fracción IV, de la Constitución federal, es que los sujetos contribuyan de manera proporcional, es decir, de acuerdo con su capacidad contributiva. Por lo tanto, si un contribuyente acredita mediante dictámenes emitidos por un laboratorio acreditado ante la entidad autorizada por la Secretaría de Economía y aprobado por la Comisión Nacional del Agua, que las descargas de aguas residuales que realiza no rebasan los límites de contaminantes permitidos por la propia Ley Federal de Derechos, goza de la exención del pago por dichos derechos, establecida en el artículo 282, fracción I, de la Ley Federal de Derechos, y en consecuencia la autoridad de la Comisión Nacional del Agua al momento de valorar si procede o no la exención, antes referida, y de conformidad con el artículo 278-B, fracción II de la citada ley y la normas oficiales mexicanas NMX-AA-003-1980 "Aguas Residuales-Muestreo" y NMX-AA-115-SCFI-2001 "Análisis de Agua-Criterios Generales para el Control de la Calidad de Resultados Analíticos" debe otorgar valor probatorio pleno a los informes emitidos por el laboratorio acreditado, independientemente de que éste para la toma de muestras se haya auxiliado de un laboratorio no acreditado, pues aun suponiendo la existencia de posibles irregularidades en el proceso de toma de muestreo, éstas no son responsabilidad del contribuyente, sino del laboratorio autorizado para ello.

Criterio sustentado en:

Consulta número 14-II-B/2013.

49/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 12va. Sesión Ordinaria 6/12/2013)

DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR POR CONCEPTO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LAS AUTORIDADES NO PUEDEN TENERLAS POR DESISTIDAS ADUCIENDO INEXISTENCIA DE OPERACIONES, SIN EJERCER FACULTADES DE COMPROBACIÓN. El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, prevé en su sexto párrafo, únicamente un supuesto en el cual la autoridad, válidamente, puede tener al promovente por desistido del trámite de devolución, consistente en que habiéndosele requerido -en un plazo no mayor a veinte días posteriores a la presentación de la solicitud- los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma, y habiéndosele apercibido en el sentido que de no cumplir dentro de un plazo de veinte días se le tendrá por desistido, el promovente sea omiso en proporcionar aquello que le fue solicitado, lo que acarrea la consecuencia de que se haga efectivo el apercibimiento apuntado. Por tanto, si la autoridad estima que con los documentos y datos requeridos al promovente no se comprueba la existencia de operaciones con un tercero, no puede tener por desistida la solicitud, ya que ello carece de sustento legal, independientemente de que para llegar a tal conclusión la autoridad debería ejercer sus facultades de comprobación, que son las únicas adecuadas para verificar la veracidad de las operaciones con un tercero.

Criterio sustentado en:

Consulta número 42-II-B/2013.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 45/2018 "DEVOLUCIÓN. IVA. LA AUTORIDAD, A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO PUEDE EXIGIR MAYORES REQUISITOS A LOS LEGALMENTE PREVISTOS."

50/2013/CTN/CS-SASEN (Aprobado 12va. Sesión Ordinaria 6/12/2013)

COMERCIO EXTERIOR. LA REGLA 3.3.12. DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR VIGENTE EN 2012, NO INTRODUCE UNA NUEVA CATEGORÍA DE PASAJEROS, POR LO QUE NO HAY AFECTACIÓN A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DEL SECTOR CONFORMADO POR CAPITANES, PILOTOS Y TRIPULANTES DE LOS MEDIOS DE TRANSPORTE AÉREO QUE REALIZAN EL TRÁFICO INTERNACIONAL. De conformidad con lo previsto por los artículos 50 y 61, fracción VI, de la Ley Aduanera, sólo los pasajeros tienen el derecho de no pagar los impuestos al comercio exterior por la entrada al territorio nacional o la salida del mismo de sus equipajes en viajes internacionales, sin que se prevea beneficio análogo para los capitanes, pilotos y tripulantes, sin embargo, el artículo 89 del Reglamento de la referida ley, establece que este sector, sólo podrá traer del extranjero o llevar del territorio nacional, libres del pago de impuestos al comercio exterior sus ropas y efectos usados personales. Por otra parte, la Regla 3.3.12. de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente en 2012, les concede beneficios adicionales en cuanto a las mercancías libres del pago de dichos impuestos, mayores

a los previstos en la referida Ley y su Reglamento; respecto de los pasajeros, las Reglas 3.2.2. y 3.2.3. vigentes en el mismo año, regulan el régimen general de exención de dichos impuestos al equipaje de éstos últimos. Conforme a lo anterior, si bien es cierto que la referida Regla 3.3.12., no otorga los mismos beneficios a los capitanes, pilotos y tripulantes de medios de transporte internacional aéreo en cuanto a las mercancías libres del pago de impuestos al comercio exterior, que los previstos para los pasajeros internacionales, también es cierto que, de una interpretación armónica de la Ley Aduanera, de su Reglamento y de las referidas Reglas, se desprende que existe una clara distinción entre pasajeros y tripulantes, otorgándose a cada uno de éstos un carácter distinto para efectos de la materia, es decir, al restringir el tráfico libre de mercancías a los mencionados tripulantes no se introduce una nueva categoría de pasajeros, diversos de aquéllos a los que la ley exime del pago de impuestos por su equipaje, pues la calidad de tripulante deriva de un contrato laboral, mientras que la de pasajero deriva de un contrato de prestación del servicio de transporte, por lo que, en estas condiciones, aunque ambos tengan la calidad de viajeros, lo hacen con caracteres diferentes. Así las cosas, no hay afectación a los derechos fundamentales del sector conformado por capitanes, pilotos y tripulantes de los medios de transporte aéreo que realizan el tráfico internacional, en comparación con el resto de los particulares en viajes internacionales, en virtud de que las disposiciones antes señaladas establecen supuestos específicos de las mercancías u objetos que integran el equipaje de cada sector. Luego entonces, no se encuentran en igualdad de circunstancias, y por ende, a juicio de esta Procuraduría no se vulnera el principio de equidad tributaria ni igualdad de ley.

Criterio sustentado en:

Consulta número 52-II-B/2013.

2014

1/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/01/2014*)

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES. LAS AUTORIDADES FISCALES DEBEN RECONOCER EL DERECHO DE LAS PERSONAS MORALES A PRESENTAR AVISO DE SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES. El artículo 25, fracción V, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) establece que las personas físicas y morales presentarán, en su caso, el aviso de suspensión de actividades; sin embargo, el artículo 26 del mismo ordenamiento, en su fracción IV, inciso a), únicamente prevé la presentación del aviso de suspensión de actividades para el caso de personas físicas, ambigüedad que ha dado lugar a que la autoridad fiscal sólo permita realizar el trámite de suspensión de actividades a las personas físicas. Si bien es cierto que el artículo 26 del RCFF no precisa de forma expresa la posibilidad de que las personas morales presenten este tipo de aviso, también lo es que de su interpretación sistemática con la Ley del Impuesto sobre la Renta, se reconoce el trámite para esta categoría de contribuyentes. Por tanto, este *Ombudsman* fiscal considera que a las personas morales que han dejado de realizar actividades económicas que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas y no estén sujetas al cumplimiento de otras obligaciones fiscales de pago, por sí mismas o por cuenta de terceros, debe aceptárseles la presentación del aviso de suspensión de actividades y darle los efectos respectivos, pues de no interpretarse así se les generan gastos y cargas administrativas innecesarias que resultan contrarias a lo dispuesto en el artículo 2º, fracción IX, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; máxime que si ya manifestaron que han dejado de actualizar el hecho imponible, no existe fundamento alguno para que continúen sujetas a meras obligaciones formales.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 9/2013.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 48/2017. “SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES. A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JUDICIAL LA RELATIVA A LAS PERSONAS MORALES NO ESTÁ LIMITADA A DOS AÑOS PRORROGABLES A UNO ADICIONAL”.

Criterio Jurisdiccional 5/2015 “SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES. A CONSIDERACIÓN DEL JUZGADOR TANTO LAS PERSONAS FÍSICAS COMO LAS MORALES TIENEN DERECHO A PRESENTAR EL AVISO RESPECTIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2013).”

2/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/01/2014*)

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA AUTORIDAD TRIBUTARIA DEBE EVITAR INCURRIR EN PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS LESIVAS. Para efectos de proceder a la devolución de las cantidades que procedan determinadas a favor de los contribuyentes —especialmente tratándose del impuesto al valor agregado— las autoridades

fiscales, a fin de facilitarles su derecho a la devolución, deben adoptar las siguientes prácticas administrativas: i) Dar a conocer a los contribuyentes las razones por las cuales niega o tiene por desistida la devolución solicitada, ello de conformidad con lo dispuesto en los artículos 38 y 134 del Código Fiscal de la Federación (CFF); ii) Requerir únicamente aquella información y documentación que verse sobre la materia específica del trámite de devolución; iii) Establecer con claridad las inconsistencias que deben solventarse desde el primer requerimiento de información y documentación, absteniéndose de formular un segundo requerimiento que no verse sobre la documentación o información originalmente solicitada, que retrase la devolución; iv) No requerir información o documentación que ya obra en su poder; v) Evitar imponerles la carga de acreditar materialmente la existencia y realización de las operaciones que originan el saldo a favor, pues dicho requerimiento es propio del ejercicio de las facultades de comprobación -no aplicables al trámite de devolución- y; vi) Respetar los plazos legales para la devolución, así como para formular los requerimientos de información y documentación. Por lo tanto, las autoridades fiscales deben evitar prácticas administrativas lesivas, a través de las cuales formulan requerimientos excesivos o inconducentes, cuyo único objeto sea retrasar o negar la devolución del impuesto al valor agregado solicitada por los contribuyentes, además de que respetarán el derecho que éstos tienen de recuperar los saldos a su favor, tal y como lo establecen los artículos 22 del CFF y 2º, fracción II, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 11/2013.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 45/2018 “DEVOLUCIÓN. IVA. LA AUTORIDAD, A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO PUEDE EXIGIR MAYORES REQUISITOS A LOS LEGALMENTE PREVISTOS.”

Criterio Jurisdiccional 14/2018 “DEVOLUCIÓN. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL EL IMSS NO PUEDE CONDICIONARLA A QUE EL CONTRIBUYENTE PRIMERO OBTENGA NOTAS DE CRÉDITO Y POSTERIORMENTE SOLICITE LA MONETIZACIÓN DE ÉSTAS.”

Criterio Jurisdiccional 10/2017 “VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. LA AUTORIDAD NO PUEDE EXIGIR QUE EL CONTRIBUYENTE DEMUESTRE ASPECTOS EXORBITANTES PARA SU ACREDITAMIENTO Y CON BASE EN ELLO NEGAR SU DEVOLUCIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 26/2016 “VALOR AGREGADO. ES ILEGAL NEGAR SU DEVOLUCION POR ADUCIR LA FALTA DE REGISTRO ANTE EL IMPI DE LA MARCA ADQUIRIDA.”

Criterio Jurisdiccional 10/2016 “DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD, ANTE UNA NUEVA SOLICITUD, RESUELVA “ESTARSE A LO ACORDADO EN EL OFICIO DE DEVOLUCIÓN PARCIAL”, CUANDO EN ÉSTA SE SOLICITÓ DIVERSA CANTIDAD CON PRUEBAS DIFERENTES.”

Criterio Jurisdiccional 32/2015 “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. REQUISITO DE PROCEDENCIA PARA SU DEVOLUCIÓN. NO LO ES, QUE EL SOLICITANTE DEMUESTRE QUE CONTABA CON SOLVENCIA PARA EFECTUAR LAS EROGACIONES QUE AMPARAN LOS COMPROBANTES FISCALES QUE EXHIBIÓ, PARA ACREDITAR EL IMPUESTO TRASLADADO.”

Criterio Sustantivo 9/2017/CTN/CS-SPDC “DEVOLUCIONES DE IVA. ES INADMISIBLE QUE LA AUTORIDAD AL NEGARLAS SE CONTRADIGA Y EXPRESE RAZONES INCONGRUENTES PARA RESOLVER TRÁMITES QUE, SI BIEN INDEPENDIENTES, COINCIDEN EN HECHOS Y NORMAS INVOLUCRADAS.”

Criterio Sustantivo 10/2016/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO NO ESTÁ CONDICIONADO AL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN ORDENAMIENTOS NO FISCALES.”

Criterio Sustantivo 36/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. NO PROCEDE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO POR CONSIDERAR QUE EL RUBRO CONTABLE EN EL QUE SE REGISTRÓ LA EROGACIÓN, NO ERA EL CORRECTO PARA EFECTOS DEL ISR.”

Criterio Sustantivo 35/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. LA AUTORIDAD NO PUEDE NEGAR SU ACREDITAMIENTO, POR SEÑALAR QUE EL IMPUESTO TRASLADADO NO SE CONSIDERA COMO EFECTIVAMENTE PAGADO AL HABERSE CUBIERTO MEDIANTE LA APORTACIÓN DE ACCIONES O PARTES SOCIALES.”

Criterio Sustantivo 25/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. CASO EN QUE LOS MUNICIPIOS TIENEN DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE SUMINISTRO DE AGUA POTABLE PARA USO DOMÉSTICO.”

Criterio Sustantivo 24/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. PARA LA DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, NO TIENE QUE ACREDITARSE EL ORIGEN DE LOS RECURSOS CON QUE EL CONTRIBUYENTE CUBRIÓ LA CONTRAPRESTACIÓN.”

Criterio Sustantivo 11/2016/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. PARA SU ACREDITAMIENTO NO SE TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES REQUISITOS QUE LOS QUE LA LEY DE LA MATERIA ESTABLECE.”

3/2014/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/01/2014)*

SEGURO SOCIAL. EL IMSS NO DEBE DAR DE BAJA DEL RÉGIMEN OBLIGATORIO A UN PATRÓN CUANDO TENGA ADEUDOS FISCALES O NO SEA LOCALIZADO. El Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) sólo tiene facultad para dar de baja del Régimen Obligatorio a los patrones cuando verifique fehacientemente que ha desaparecido o no existe la relación laboral que dio origen a la obtención de dicho aseguramiento, con base en lo dispuesto por los artículos 12, fracción I y 251, fracción XI, de la Ley del Seguro Social (LSS). La omisión o retraso en el pago de las cuotas obrero patronales por parte del patrón, o la no localización de éste en el domicilio que registró ante dicho Instituto —siempre y cuando siga enterando las cuotas correspondientes—, no ameritan la baja del Régimen Obligatorio de conformidad con lo establecido en la LSS; ello se estima así, porque la propia LSS es la que establece que cuando no se cubran oportunamente las cuotas obrero patronales, o se haga de forma incorrecta, el IMSS puede determinarlas presuntivamente y proceder a su cobro a través del procedimiento administrativo de ejecución. En cuanto a la no localización del patrón en su domicilio fiscal, tampoco autoriza por sí sola la baja del Régimen Obligatorio, si además se acredita que continúa la prestación del servicio personal subordinado, lo que sucede si el patrón no localizado, según los registros del Instituto, continúa enterando las aportaciones de seguridad social. Lo anterior, adquiere especial relevancia pues la LSS tutela los derechos fundamentales de los trabajadores para acceder a la seguridad social, por lo que si el Instituto procede a darlos de baja sin fundamento o motivo suficiente, afecta a los derechohabientes.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 15/2013.

4/2014/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/01/2014)*

CONTRIBUYENTES INCUMPLIDOS. RELACIÓN PUBLICADA POR EL SAT CON FUNDAMENTO EN EL NUEVO ARTÍCULO 69 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El texto aprobado por el Congreso de la Unión para entrar en vigor el 1° de enero de 2014, establece seis excepciones importantes a la reserva fiscal de los datos de los contribuyentes, las cuales se refieren a aquéllos que: i) tengan a su cargo créditos fiscales firmes; ii) tengan a su cargo créditos fiscales determinados, que siendo exigibles, no se encuentren pagados o garantizados en alguna de las formas permitidas por el Código Fiscal de la Federación (CFF); iii) estando inscritos ante el registro federal de contribuyentes, se encuentren como no localizados; iv) haya recaído sobre ellos sentencia condenatoria ejecutoria respecto a la comisión de un delito fiscal; v) tengan a su cargo créditos fiscales que hayan sido afectados en términos de lo dispuesto por el artículo 146-A del CFF y; vi) se les hubiere condonado algún crédito fiscal. Para el ejercicio de esta atribución, este *Ombudsman* fiscal estima que a fin de salvaguardar los derechos fundamentales de debido proceso y legalidad -establecidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos- es necesario que cuando el Servicio de Administración Tributaria (SAT) lleve a cabo la publicación de los datos de los contribuyentes en su página de internet (nombre y registro federal respectivo), emita y notifique a la brevedad una resolución debidamente fundada y motivada, a cada uno de los causantes que aparezcan en el listado denominado "*Relación de contribuyentes incumplidos*", en la que les indique las causas particulares por las cuales se decidió incluirlos en el mismo, pues la publicación de sus datos personales en la página de internet del SAT, constituye un acto de molestia. Por otra parte, tratándose de contribuyentes que, estando inscritos ante el registro federal respectivo, se encuentren como no localizados, las autoridades fiscales sólo deben llevar a cabo la publicación de los datos de aquéllos que se encuentren en una hipótesis de incumplimiento sistemático de sus obligaciones fiscales, es decir, totalmente abstraídos de la acción del fisco y, no cuando simplemente el SAT no los encuentre, toda vez que es desmesurado equiparar a causantes que simplemente no fueron localizados en su domicilio pero que no están totalmente abstraídos de la acción del fisco, con las otras hipótesis previstas de contribuyentes incumplidos a que se refiere el artículo 69 del CFF. Finalmente, se estima que en relación con las dos últimas hipótesis que contempla el artículo 69 en cita y que el SAT interpreta en el sentido de publicar únicamente los créditos fiscales que a partir de 2014 se vayan condonando o cancelando, debe concluirse que esta interpretación que el SAT realiza por, sí y ante, sí incluye una distinción que la ley no contempla, pues el precepto legal en comento no da un tratamiento diferenciado a las hipótesis de excepción a la reserva fiscal, además de que con esta acción el SAT incumple con la finalidad de la reforma, que es transparentar el ejercicio de las facultades relativas a la cancelación y condonación de créditos fiscales.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 1/2014.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 9/2016/CTN/CS-SASEN “INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LOS CONTRIBUYENTES QUE DEDUCEN CON BASE EN COMPROBANTES FISCALES QUE AMPARAN LAS MISMAS, DEBEN SER NOTIFICADOS LEGALMENTE Y NO POR MEDIO DE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.”

5/2014/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/01/2014)*

DERECHO DE ACCESO A LA JUSTICIA. EL ARTÍCULO 13 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN LIMITA SU ACCESO AL RESTRINGIR A HORAS HÁBILES LA PRESENTACIÓN DE PROMOCIONES CON TÉRMINO FATAL. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de votos, al resolver el amparo en revisión número 665/2012, declaró inconstitucional el primer párrafo del artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, al establecer que la obligatoriedad de presentar las promociones dirigidas a las autoridades fiscales dentro del horario de las 07:30 a las 18:00 horas, impide el pleno acceso a la justicia, toda vez que restringe a los contribuyentes el tiempo efectivo para ejercer sus derechos. Con base en ello, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que el Servicio de Administración Tributaria debe determinar horarios para recepción de los documentos que los contribuyentes presentan ante sus oficinas, sin limitarlos de manera discrecional, de tal suerte que se eliminen obstáculos institucionales y normativos mediante la implementación de los mecanismos necesarios -como podría ser el uso de buzones o la emisión de criterios que tengan por presentados los documentos dentro del término legal previsto para tal efecto cuando sean recibidos al día hábil siguiente-, a fin de salvaguardar y dar plena vigencia al derecho fundamental de acceso a la justicia.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 2/2014.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 48/2018 “RECURSO DE REVOCACIÓN. SU PRESENTACIÓN POR ESCRITO, NO DEBE LLEVAR INDEFECTIBLEMENTE A SU DESECHAMIENTO.”

Criterio Jurisdiccional 43/2016 “DERECHO HUMANO DE ACCESO A LA JUSTICIA. EL ARTÍCULO 13, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, CONTRAVIENE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 17 CONSTITUCIONAL Y EN LOS DIVERSOS 8 Y 25 DE LA CONVENCION AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS.”

Criterio Jurisdiccional 42/2018 “DOMICILIO PARA OÍR Y RECIBIR NOTIFICACIONES. SI PARA TALES EFECTOS FUE SEÑALADO EL QUE CORRESPONDE A PRODECON, ÉSTE RESULTA IDÓNEO PARA CUMPLIR CON DIVERSAS CARGAS PROCESALES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, COMO PRESENTAR PROMOCIONES O RECURSOS A TRAVÉS DE LA OFICINA DE CORREOS DE MÉXICO DE DICHO DOMICILIO.”

6/2014/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/01/2014)*

PRESTAMOS QUE ACREDITAN DEPOSITOS DEL CONTRIBUYENTE. DOCUMENTACIÓN QUE LAS REVISORAS NO PUEDEN REQUERIR. Cuando la determinación de ingresos a cargo del contribuyente se basa en depósitos bancarios, de conformidad con la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, respecto de los cuales aquél alega contar con contratos de mutuo o préstamo mercantil, el sujeto revisado debe acreditar el origen y procedencia, así

como el registro contable relativo. Por lo tanto, si bien el contribuyente revisado debe exhibir a la autoridad la documentación soporte de los préstamos como puede ser: los contratos que celebró, el nombre, domicilio y registro federal de contribuyentes de sus acreedores, así como toda la información relacionada con las operaciones que celebró; no puede estimarse en cambio, que se encuentre obligado a exhibir documentación que pertenezca al tercero acreedor, como pudieran ser las fichas de los depósitos por las que dicho tercero le suministró el recurso, ya que no es documentación propia, ni tampoco se encuentra obligado a conservarla en términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.

Criterio sustentado en:

Consulta número 72-II-B/2013.

7/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/03/2014*)

RELACIÓN DE CONTRIBUYENTES INCUMPLIDOS. CRÉDITOS FISCALES CANCELADOS O CONDONADOS ANTERIORES AL 2014. A partir del 1° de enero de 2014 el legislador habilitó a la autoridad fiscal, a través de la reforma al artículo 69 del Código Fiscal la Federación, para hacer públicos el nombre y registro federal respectivo de los contribuyentes que, entre otros supuestos, tengan a su cargo créditos fiscales que hayan sido cancelados o se les hubieren condonado. Sin embargo, el Servicio de Administración Tributaria sólo publica en su página de internet —en el apartado “*Relación de contribuyentes incumplidos*”—, los datos de los causantes a los que les han cancelado o condonado créditos fiscales a partir del 1° de enero de 2014, lo cual, en opinión de este *Ombudsman fiscal*, constituye una aplicación selectiva de la norma que no dispone que sólo se publicarán los datos de los contribuyentes beneficiados con estas figuras a partir de la entrada en vigor de la citada reforma. Por tales motivos, el Servicio de Administración Tributaria debe hacer públicos los datos de los contribuyentes a los que les condonó o canceló una deuda tributaria antes del 1° de enero de 2014, sin que por ello pueda estimarse que existe una aplicación retroactiva en perjuicio de aquéllos, pues si bien es cierto que son hechos acontecidos y consumados en el pasado, también lo es que los mismos no se ven modificados o alterados con la simple publicación de los datos correspondientes a RFC y nombre o denominación social de los contribuyentes en cuestión; en cambio, si no se hacen públicos dichos datos, pudiera actualizarse una afectación directa a los derechos fundamentales de los gobernados, en específico al derecho fundamental a la información consagrado en el artículo 6° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 1/2014.

8/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/03/2014*)

SIMULACIÓN DE ACTOS JURÍDICOS EN OPERACIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS NO SUJETAS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES. El artículo 213, párrafo décimo noveno de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) —vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, actualmente

177—, dota a la autoridad fiscal de facultades para determinar la simulación de actos jurídicos para efectos fiscales, siempre que: i) se trate de contribuyentes que se encuentren sujetos a Regímenes Fiscales Preferentes (REFIPRES); ii) obtengan sus ingresos de fuente de riqueza ubicada en el país y, iii) se trate de partes relacionadas; precepto que se encuentra ubicado en el Título VI de la LISR, que se compone de 2 capítulos, el primero correspondiente a los REFIPRES y el segundo relativo a las empresas multinacionales. No obstante la claridad del precepto, la autoridad tributaria lo interpreta en el sentido de que, como resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación, puede determinar la simulación de actos jurídicos para efectos de establecer los ingresos procedentes de fuente de riqueza en el país, de cualquier persona obligada al pago del impuesto sobre la renta, siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas, lo cual en opinión de este Organismo Defensor de los Derechos de los Contribuyentes es incorrecto, toda vez que con base en los principios de seguridad y certeza jurídica, las leyes que establecen cargas a los particulares deben interpretarse de manera estricta, encontrándose la autoridad obligada a aplicar la hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en la misma. En este orden de ideas, si la autoridad fiscal determina la simulación de actos jurídicos entre contribuyentes que no se encuentran sujetos a REFIPRES —aunque sean partes relacionadas—, vulnera en perjuicio de aquéllos el derecho fundamental de seguridad y certeza jurídica, pues se encuentra obligada a aplicar la hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en la norma, máxime que el ejercicio de las facultades de comprobación, en cuanto se traducen en actos afectatorios de los gobernados, debe ejercerse de forma restrictiva y no ampliada, pues así se deriva de los principios que conforman los derechos fundamentales, de acuerdo con el artículo 1° *Constitucional*; que autoriza la interpretación jurídica extensiva cuando se trata de derechos fundamentales protegidos y, restringida, cuando se trata de establecer límites al ejercicio de la autoridad; de tal forma que si ésta ciñe su actuación a este precepto, estará otorgando plena vigencia al principio *pro persona* que debe revestir todo acto de autoridad.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 10/2013.

9/2014/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 25/04/2014)

RENTA. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR CUANDO NO HAY COINCIDENCIA ENTRE LA CONSTANCIA DE RETENCIÓN DEL CONTRIBUYENTE Y LOS DATOS EN PODER DE LA AUTORIDAD FISCAL. El programa de devoluciones automáticas del impuesto sobre la renta es una facilidad que el Servicio de Administración Tributaria implementa para que el contribuyente pueda obtener el saldo a favor manifestado en su declaración anual del ejercicio, con sólo señalar en ésta que ejerce dicha opción. Ahora bien, esta facilidad no prevé la posibilidad de que la autoridad fiscal requiera al propio contribuyente o a un tercero en caso de encontrar inconsistencias, por lo que ante esta situación da por terminado el trámite correspondiente teniendo como no autorizada la devolución de saldo a favor expresada por el contribuyente en

su declaración, lo cual, en opinión de este Organismo autónomo, constituye una práctica indebida, pues cuando la autoridad fiscal, al verificar la procedencia de la solicitud de devolución manifestada en la declaración anual del ejercicio -al amparo de dicho programa-, detecta diferencias entre lo declarado por el contribuyente y lo informado por su retenedor, en una aplicación de mejores prácticas administrativas deberá requerir directamente a este último los informes, datos o documentación pertinentes para aclararlas, haciendo uso para tal fin de la facultad que le confiere el artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación, pues dejar a cargo del contribuyente que haga esta aclaración, requiriéndole cuestiones que no están a su alcance o no le son directamente imputables, le genera cargas de difícil o imposible cumplimiento por tratarse de informes, datos o documentos que no obran en su poder, resultando dicha práctica contraria a lo que dispone el artículo 4° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que establece que los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, así como que sus actuaciones -que requieran la intervención de los causantes- deberán llevarse a cabo en la forma que resulte menos onerosa para éstos.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 5/2014.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 57/2018 “RENTA. PROCEDE SU DEVOLUCIÓN CUANDO EL PATRÓN RETENEDOR CORRIGE LA DIM, SEÑALANDO QUE NO DEVOLVIÓ O COMPENSÓ EL SALDO A FAVOR RESULTANTE.”

Criterio Jurisdiccional 12/2014 “DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL NEGAR UN SALDO A FAVOR POR ERRORES COMETIDOS POR EL PATRÓN RETENEDOR AL MOMENTO DE PRESENTAR LA DECLARACIÓN ANUAL INFORMATIVA DE SUELDOS, SALARIOS, CONCEPTOS ASIMILADOS Y CRÉDITO AL SALARIO (ENTONCES VIGENTE).”

10/2014/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 3/06/2014)

RESERVA DE INFORMACIÓN ESTABLECIDA EN LA LEY FEDERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA GUBERNAMENTAL. NO APLICA A LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUANDO, EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES, REQUIERE A LAS AUTORIDADES FISCALES. Las disposiciones establecidas en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental (LFTAIPG) regulan únicamente las modalidades del derecho de los particulares para acceder a la información en archivos gubernamentales; en ese sentido, tratándose de solicitudes entre autoridades —específicamente de requerimientos efectuados por este *Ombudsman* en materia fiscal en el ejercicio de sus atribuciones—, no aplica la reserva de información o documentación establecida en la fracción V, del artículo 13 de la Ley mencionada, por corresponder a un ámbito distinto de aplicación, y en esa virtud las autoridades fiscales, no pueden negar la información o documentación solicitada, invocando los supuestos de la citada Ley, ya que dicha reserva constituye una limitación al derecho a la información y a la transparencia que tienen los gobernados, por lo que no puede operar respecto de un Organismo del Estado Mexicano, que persigue una función pública, de acuerdo con su Ley Orgánica, según opinión del IFAI.

Criterio sustentado en:

Expediente número 65-VII-A/2013.

Resolución del IFAI ([enlace](#))

11/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 27/06/2014*)

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EN ESTRICTO APEGO AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD, LA AUTORIDAD FISCAL NO PUEDE TENER POR DESISTIDO DEL TRÁMITE AL CONTRIBUYENTE ANTE CUMPLIMIENTOS PARCIALES DE REQUERIMIENTOS.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 22, sexto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal podrá tener por desistido al contribuyente de su trámite de devolución únicamente cuando no atienda los requerimientos formulados dentro del plazo legal concedido —20 días primer requerimiento y 10 días segundo requerimiento—. En consecuencia, si la autoridad fiscal decreta el desistimiento del trámite apoyándose en supuestos distintos al antes señalado —como pudiera ser un cumplimiento parcial—, en opinión de este *Ombudsman*, es claro que se actualiza un desacato a la norma, transgrediéndose en perjuicio del contribuyente el principio de legalidad consagrado en el artículo 16 constitucional que establece que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley expresamente les permite.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica 3/2014.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 9/2018 “DEVOLUCIÓN. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD TENGA POR DESISTIDO AL CONTRIBUYENTE, SI NO ACREDITA QUE HUBO REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN.”

Criterio Sustantivo 6/2016/CTN/CS-SASEN “PRESCRIPCIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL DESISTIMIENTO EFECTUADO POR LA AUTORIDAD A LA SOLICITUD DEVOLUCIÓN DERIVADO DE UN CUMPLIMIENTO PARCIAL, INTERRUMPE EL PLAZO, POR NO TRATARSE DE UN DESISTIMIENTO TÁCITO.”

12/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014*)

VALOR AGREGADO. EXENCIÓN PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 9, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO Y 29 DE SU REGLAMENTO, APLICA CON INDEPENDENCIA DE QUE LOS CONTRIBUYENTES LLEVEN O NO A CABO DE MANERA CONJUNTA, LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN Y SU ENAJENACIÓN. Del contenido de los artículos 9, fracción II, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 29 de su Reglamento, se advierte que la intención del legislador fue exentar del pago de dicho impuesto a la enajenación de construcciones adheridas al suelo utilizadas o destinadas a casa habitación, sin condicionar en ninguna forma el beneficio, a otras actividades; asimismo, la referida disposición reglamentaria incluyó en la exención prevista en ley, a la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin,

proporcionando la mano de obra y materiales. En este orden de ideas, resulta indudable que no puede sujetarse la exención prevista para la enajenación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, a que esa actividad se realice en forma conexas con la prestación de servicios de construcción de dichos inmuebles proporcionando la mano de obra e insumos necesarios, toda vez que el precepto reglamentario sólo buscó ampliar el beneficio, pero no limitarlo, es decir, la exigencia de que converjan en un mismo contribuyente las dos actividades, no está prevista en los citados dispositivos, ya que lo único que establecen, es que ambos tipos de actividades están exentos de la obligación de pagar el impuesto al valor agregado.

Criterio sustentado en:

Consulta número 94-II-B/2014.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 3/2017/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 9, FRACCIÓN II DE LA CITADA LEY, EN RELACIÓN CON EL 29 DE SU REGLAMENTO, RESULTA APLICABLE A LOS SERVICIOS PARCIALES DE CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN, SIEMPRE QUE EL PRESTADOR DEL SERVICIO PROPORCIONE LA MANO DE OBRA Y MATERIALES.”

Criterio Sustantivo 2/2015/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 29 DEL REGLAMENTO DE LA LEY RESPECTIVA, APLICA A QUIENES CONSTRUYEN INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN, SIN QUE SEA NECESARIO QUE EL MISMO CONTRIBUYENTE REALICE LA ENAJENACIÓN DE AQUÉLLOS.”

13/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014*)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE PRESUMIR LA BUENA FE DEL CONTRIBUYENTE. El artículo 2, fracción II, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece como derecho de los contribuyentes obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables. Por su parte el artículo 21 de la citada Ley establece que la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe; por lo tanto, no basta que la autoridad fiscal argumente, para negar de manera sistemática a los pagadores de impuestos las devoluciones del impuesto al valor agregado que procedan, que éstas son fraudulentas o simuladas, pues es necesario que sea la propia autoridad la que funde y motive, de manera fehaciente, en cada caso en particular, esos actos ilícitos, pues presumir de manera genérica que los actos realizados por los contribuyentes que dan derecho a obtener la devolución de los saldos a favor del citado gravamen son ilícitos, es una práctica administrativa que resulta contraria al debido proceso establecido en los artículos 14 y 16 constitucionales.

Criterio Sustentado en:

Recomendación Sistémica 3/2014.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 26/2016 “VALOR AGREGADO. ES ILEGAL NEGAR SU DEVOLUCION POR ADUCIR LA FALTA DE REGISTRO ANTE EL IMPI DE LA MARCA ADQUIRIDA.”

Criterio Jurisdiccional 32/2015 “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. REQUISITO DE PROCEDENCIA PARA SU DEVOLUCIÓN. NO LO ES, QUE EL SOLICITANTE DEMUESTRE QUE CONTABA CON SOLVENCIA PARA EFECTUAR LAS EROGACIONES QUE AMPARAN LOS COMPROBANTES FISCALES QUE EXHIBIÓ, PARA ACREDITAR EL IMPUESTO TRASLADADO.”

Criterio Sustantivo 34/2015/CTN/CS-SPDC “COMPULSAS A TERCEROS. CUANDO A TRAVÉS DE ÉSTAS SE CONFIRMA LA OPERACIÓN REALIZADA POR EL SUJETO AUDITADO, ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD CONCLUYA QUE FUE INEXISTENTE POR DISCREPANCIAS EN CIRCUNSTANCIAS DE MODO, TIEMPO Y LUGAR.”

Criterio Sustantivo 24/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. PARA LA DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, NO TIENE QUE ACREDITARSE EL ORIGEN DE LOS RECURSOS CON QUE EL CONTRIBUYENTE CUBRIÓ LA CONTRAPRESTACIÓN.”

Criterio Sustantivo 10/2016/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO NO ESTÁ CONDICIONADO AL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN ORDENAMIENTOS NO FISCALES.”

Criterio Sustantivo 11/2016/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. PARA SU ACREDITAMIENTO NO SE TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES REQUISITOS QUE LOS QUE LA LEY DE LA MATERIA ESTABLECE.”

Criterio Sustantivo 4/2016/CTN/CS-SASEN “BUENA FE. ES UNA PRESUNCIÓN INICIAL QUE EN FAVOR DE LOS CONTRIBUYENTES DEBE RESPETAR LA AUTORIDAD FISCAL AL PRACTICAR AUDITORÍAS.”

14/2014/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014)*

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. REQUERIMIENTOS EXCESIVOS E INNECESARIOS. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE ABSTENERSE DE EMITIRLOS. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales se encuentran obligadas a devolver a los contribuyentes las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, es decir, entre otros, los saldos que se generen con motivo del acreditamiento del impuesto al valor agregado. Asimismo, el propio artículo 22 del citado Código tributario sólo les permite a dichas autoridades requerir lo que se encuentre vinculado con el trámite de devolución, al señalar expresamente: *“Las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente... los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma”*; por lo tanto, a juicio de este Ombudsman fiscal se transgreden en perjuicio de los pagadores de impuestos los principios de legalidad y certeza jurídica cuando en una mala práctica administrativa las autoridades fiscales formulan requerimientos de información o documentación que no se encuentran relacionados o vinculados con el trámite de devolución, lo que trae como consecuencia que su actuación esté fuera del marco de la ley, provocando además incertidumbre en los contribuyentes al requerírseles documentos e información que no se encuentran obligados a exhibir por no tener relación directa con las operaciones que generaron el saldo a favor y cuya devolución se solicita.

Criterio Sustentado en:

Recomendación Sistémica 3/2014.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 7/2018 “DEVOLUCIÓN. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL LA AUTORIDAD DEBE LIMITARSE A VERIFICAR SI EXISTE O NO SALDO A FAVOR Y NO REVISAR EL ORIGEN DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS DEL CONTRIBUYENTE.”

Criterio Jurisdiccional 10/2017 “VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. LA AUTORIDAD NO PUEDE EXIGIR QUE EL CONTRIBUYENTE DEMUESTRE ASPECTOS EXORBITANTES PARA SU ACREDITAMIENTO Y CON BASE EN ELLO NEGAR SU DEVOLUCIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 32/2015 “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. REQUISITO DE PROCEDENCIA PARA SU DEVOLUCIÓN. NO LO ES, QUE EL SOLICITANTE DEMUESTRE QUE CONTABA CON SOLVENCIA PARA EFECTUAR LAS EROGACIONES QUE AMPARAN LOS COMPROBANTES FISCALES QUE EXHIBIÓ, PARA ACREDITAR EL IMPUESTO TRASLADADO.”

Criterio Sustantivo 10/2016/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO NO ESTÁ CONDICIONADO AL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN ORDENAMIENTOS NO FISCALES.”

Criterio Sustantivo 24/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. PARA LA DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, NO TIENE QUE ACREDITARSE EL ORIGEN DE LOS RECURSOS CON QUE EL CONTRIBUYENTE CUBRIÓ LA CONTRAPRESTACIÓN.”

Criterio Sustantivo 11/2016/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. PARA SU ACREDITAMIENTO NO TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES REQUISITOS QUE LOS QUE LA LEY DE LA MATERIA ESTABLECE.”

15/2014/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 26/09/2014)*

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. LOS REQUERIMIENTOS EXTEMPORÁNEOS DE INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN A LOS CONTRIBUYENTES, LES OCASIONAN UN GRAVE ESTADO DE FALTA DE CERTEZA Y SEGURIDAD JURÍDICA. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 22, sexto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal a fin de verificar la procedencia de la devolución, podrá requerir a los contribuyentes información o documentación adicional a la presentada con su solicitud. Asimismo, el numeral en cita establece que estos requerimientos deberán formularse dentro del plazo de 20 y 10 días, según se trate del primer o segundo requerimiento, respectivamente. En consecuencia, si la autoridad fiscal notifica estos requerimientos de forma extemporánea, con estas actuaciones incurre en malas prácticas administrativas, ya que dilata innecesariamente los trámites de devolución, al no pronunciarse en el plazo legal sobre la idoneidad de la información o documentación presentada por el contribuyente con respecto a la solicitud de la devolución de su saldo, ocasionándole un grave estado de falta de certeza y seguridad jurídica.

Criterio Sustentado en:

Recomendación Sistémica 3/2014.

16/2014/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 26/09/2014)*

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE INDICAR CON CLARIDAD Y PRECISIÓN LOS MOTIVOS DEL INICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN. El artículo 22, noveno párrafo, del Código Fiscal de la Federación, permite a la autoridad fiscal iniciar sus facultades de comprobación en los trámites de devolución, a fin de verificar su procedencia. Para tales efectos, la orden de revisión que emita, en opinión de este *Ombudsman* fiscal, debe señalar de forma clara y precisa los motivos por los cuales considera indispensable iniciar sus

facultades de comprobación; por ende, si la autoridad fiscal emite una orden de revisión genérica sin especificar en ningún momento qué es lo que se busca y cuál es el objeto particular o específico de la diligencia -como expresamente lo prevé el artículo 16 Constitucional- incurre en una mala práctica administrativa, vulnerando los derechos fundamentales de los contribuyentes a quienes dirige la orden de revisión, máxime que cuando se inician las facultades de comprobación, la autoridad ya pudo haber sometido a los contribuyentes al cumplimiento de uno o dos requerimientos de información y documentación, por lo que en la orden necesariamente se debe expresar y precisar qué documentos e información proporcionados o no, por los contribuyentes, son los que motivan el inicio de las facultades de comprobación.

Criterio Sustentado en:

Recomendación Sistémica 3/2014.

17/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 26/09/2014*)

RENTA. CONSTITUYE UNA BUENA PRÁCTICA ADMINISTRATIVA QUE LA AUTORIDAD FISCAL HAGA EXTENSIVO A TODOS LOS CONTRIBUYENTES UN CRITERIO EMITIDO EN BENEFICIO DE ÉSTOS POR LA SCJN. GASTOS EFECTUADOS EN EL EXTRANJERO A PRORRATA. El artículo 32, fracción XVIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 – actual 28, fracción XVIII—, dispone que no son deducibles los gastos que se hagan en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes de dicho impuesto, en los términos de los Títulos II o IV de la Ley de la materia. Sin embargo, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), al resolver el ADR 2424/12, llevó a cabo una interpretación sistemática y progresiva de la fracción y precepto citados, estableciendo que no deben interpretarse de manera absoluta e irrestricta. En tal sentido, considerando que la interpretación efectuada por la SCJN deriva de un amparo directo en revisión, este Ombudsman Fiscal sugirió al Servicio de Administración Tributaria emitir criterio normativo o regla de carácter general para que, si los contribuyentes se ubican en el supuesto previsto y cumplen con los requisitos que para tal efecto dispone la autoridad fiscal –con base en lo resuelto por la SCJN-, tengan la certeza jurídica de que podrán deducir los gastos que hagan en el extranjero a prorrata, salvaguardando así el principio de proporcionalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Criterio Sustentado en:

Análisis Sistémico 7/2014.

18/2014/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 27/10/2014*)

COMPROBANTES FISCALES IMPRESOS. ÚNICOS REQUISITOS QUE EL CONTRIBUYENTE, A FAVOR DE QUIEN SE EXPIDEN, ESTÁ OBLIGADO A VERIFICAR EN TÉRMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2010). El artículo 29 del Código Fiscal citado, permite la expedición de dos tipos de comprobantes fiscales: i) los impresos y ii) los digitales. Los contribuyentes que

pretenden deducir o acreditar con base en los comprobantes fiscales impresos únicamente están obligados a cerciorarse que el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes, de quien aparece en los mismos son los correctos, así como verificar que contienen los datos previstos en el diverso artículo 29-A del referido Código. En cambio, tratándose de comprobantes fiscales digitales, los contribuyentes tienen la obligación de comprobar su autenticidad, consultando en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, si el número de folio de dicho comprobante fue autorizado al emisor y si el certificado que ampare el sello digital se encuentra registrado y no ha sido cancelado. Consecuentemente, en opinión de este *Ombudsman* fiscal, la autoridad no puede exigir al contribuyente a favor de quien se expiden los comprobantes fiscales impresos, que compruebe la autenticidad de los mismos mediante la consulta en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria.

Criterio sustentado en:

Consulta 120-II-B/2014.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 31/2017 “COMPROBANTES FISCALES. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, CUMPLEN CON EL REQUISITO DE CONTENER LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO CUANDO EN ELLOS SE SEÑALAN “SERVICIOS CONTABLES” Y “SERVICIOS DE PERSONAL”, LO QUE PERMITE CONOCER EL TIPO DE SERVICIO PRESTADO.”

19/2014/CTN/CS-SASEN (Aprobado 11va.Sesión Ordinaria 28/11/2014)

RECURSO DE REVOCACIÓN. EN OPINIÓN DE ESTE ORGANISMO PESE A LA REFORMA VIGENTE A PARTIR DE 2014, PERSISTE EL DERECHO DE LOS CONTRIBUYENTES A CONOCER DENTRO DEL TRÁMITE DEL MISMO LOS ACTOS Y RESOLUCIONES QUE MANIFIESTEN DESCONOCER O LOS NOTIFICADOS ILEGALMENTE Y A PRONUNCIARSE SOBRE LOS MISMOS. Los contribuyentes que optan por recurrir actos y resoluciones fiscales a través del recurso de revocación deben contar con la certeza de que la autoridad les dará a conocer el acto administrativo y su notificación cuando aleguen que aquél no les ha sido notificado, o bien que lo fue de manera ilegal; pues si bien es cierto que con la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación –vigente hasta el 31 de diciembre de 2013- se suprimió el procedimiento para tramitar este tipo de impugnaciones, también lo es que con el objeto de respetar los derechos fundamentales de tutela judicial efectiva, certeza jurídica, audiencia y debido proceso, la autoridad fiscal debe darle a conocer a los recurrentes el acto administrativo que han manifestado desconocer, así como su constancia de notificación y otorgarles un plazo razonable para que se pronuncien respecto a estas actuaciones antes de que se emita la resolución que resuelva dicho medio de defensa. Lo anterior, en virtud de que la tramitación y resolución del recurso de revocación como medio de impugnación de actos y resoluciones fiscales constituye una actividad de auto control de la legalidad de éstos para la eficacia de la actuación de la autoridad fiscal, que es de

orden público y que está sujeta al irrestricto respeto de los derechos fundamentales antes señalados.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica 4/2014.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 18/2016 "RECURSO DE REVOCACION. PREVALECE LA OBLIGACION DE LA AUTORIDAD FISCAL DE DAR A CONOCER EL ACTO ADMINISTRATIVO Y SUS CONSTANCIAS DE NOTIFICACION, CUANDO SE MANIFIESTE SU DESCONOCIMIENTO."

2015

1/2015/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 27/03/2015*)

COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI). LA MULTA QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 83, FRACCIÓN VII, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE RESPETAR EL PLAZO DEL ARTÍCULO 39 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO. De conformidad con el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación (CFF), las autoridades fiscales tienen la facultad de revisar el cumplimiento de obligaciones relacionadas con la expedición de los CFDI. Sin embargo, la práctica de dichas visitas en todo caso debe respetar el plazo establecido en el artículo 39 del Reglamento del CFF para la expedición, por parte del emisor, del citado comprobante y que son las veinticuatro horas siguientes a cuando tuvo lugar la operación respectiva. Por tanto, en opinión de este *Ombudsman* fiscal, no procede imponer a los emisores de los CFDI, la multa prevista en el artículo 83, fracción VII, del CFF —por no expedir, entregar o poner a disposición de los clientes los CFDI—, la que sólo procedería cuando el visitador constate, durante el desarrollo de la visita, que el emisor ofrece como única posibilidad al cliente, generar el CFDI en una página electrónica, sin que pueda obtenerlo en el propio establecimiento al momento de efectuar la operación, o bien, cuando dicho emisor se niegue a recibir o recabar los datos de identificación del cliente para la generación del comprobante, no obstante su petición expresa.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 1/2015.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 17/2018 “MULTA POR NO EXPEDIR CFDI. ES ILEGAL, AL NO RESPETAR EL PLAZO DE VEINTICUATRO HORAS QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE PARA REMITIR AL SAT O AL PROVEEDOR DE CERTIFICACIÓN PARA LA VALIDACIÓN DE LOS REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 29 A, DEL CFF.”

Criterio obtenido en Recurso de Revocación 4/2016 “COMPROBANTE FISCAL DIGITAL POR INTERNET (CFDI). A CRITERIO DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, NO ES SANCIONABLE QUE EL EMISOR NO ENTREGUE EN FORMA INMEDIATA LA REPRESENTACIÓN IMPRESA DEL DOCUMENTO.”

Criterio Jurisdiccional 6/2015 “MULTA POR NO EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET. CASO EN QUE NO SE TIPIFICA LA INFRACCIÓN RELATIVA.”

2/2015/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 27/03/2015*)

VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 29 DEL REGLAMENTO DE LA LEY RESPECTIVA, APLICA A QUIENES CONSTRUYEN INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN, SIN QUE SEA NECESARIO QUE EL MISMO CONTRIBUYENTE REALICE LA ENAJENACIÓN DE AQUÉLLOS. De conformidad con el artículo 29 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RLIVA), la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, se consideran comprendidas dentro de la exención prevista en la fracción II del artículo 9° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siempre que el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales. Al respecto este *Ombudsman* fiscal le sugirió al Servicio de Administración Tributaria (SAT) establecer en un Criterio Normativo que la citada exención no se encuentra supeditada a que el prestador de servicios de construcción también lleve a cabo la enajenación del inmueble, es decir, que estableciera como criterio definido por ese Órgano desconcentrado que no debe haber conexidad entre ambas actividades. Por su parte, el SAT al rendir su informe coincidió con la postura de este Organismo al señalar que el RLIVA no especifica que quien enajena la casa habitación debe ser la misma persona que presta el servicio de construcción, es decir, no se hace referencia —en dicha disposición reglamentaria— a un acto conexo con la enajenación de dicho inmueble para que se considere exento del impuesto al valor agregado, toda vez que su contenido se limita a señalar que debe cumplirse con la condicionante de que el prestador del servicio de construcción proporcione el material y la mano de obra, lo cual no implica una conexidad. Por lo tanto no es necesario, para que aplique la exención prevista en el artículo 29 del RLIVA, que coincidan en un mismo contribuyente la prestación de servicios de construcción con la enajenación de inmuebles destinados a casa habitación.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 2/2015.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 3/2017/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 9, FRACCIÓN II DE LA CITADA LEY, EN RELACIÓN CON EL 29 DE SU REGLAMENTO, RESULTA APLICABLE A LOS SERVICIOS PARCIALES DE CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN, SIEMPRE QUE EL PRESTADOR DEL SERVICIO PROPORCIONE LA MANO DE OBRA Y MATERIALES.”

Criterio Sustantivo 12/2014/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. EXENCIÓN PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 9, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO Y 29 DE SU REGLAMENTO, APLICA CON INDEPENDENCIA DE QUE LOS CONTRIBUYENTES LLEVEN O NO A CABO DE MANERA CONJUNTA, LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN Y SU ENAJENACIÓN”.

3/2015/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 27/03/2015*)

AGENTE ADUANAL. LA CANCELACIÓN DE SU PATENTE NO PROCEDE CUANDO EL RFC ASENTADO EN EL PEDIMENTO ES INEXACTO POR ASÍ HABER SIDO PROPORCIONADO POR EL IMPORTADOR, PUES LA PREVALIDACIÓN DE DATOS PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16-A DE LA LEY ADUANERA (LA) NO PREJUZGA SOBRE LA AUTENTICIDAD DE LOS DATOS EN EL ASENTADOS.

Los artículos 162, fracción VI y 165, fracción III de Ley Aduanera (LA) prevén respectivamente, que son obligaciones del agente aduanal entre otras, declarar, bajo protesta de decir verdad, la clave del RFC del destinatario o del remitente de las mercancías, y que será cancelada la patente del agente aduanal, cuando se señale en el pedimento, entre otros datos, un RFC inexistente. Asimismo el numeral 54 de la LA en su primer párrafo señala que el agente aduanal será responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados en los despachos en que intervenga y, en su fracción I, establece como excluyente de responsabilidad cuando la inexactitud o falsedad provenga de los datos o documentos proporcionados por el importador. En tales circunstancias, en opinión de esta Procuraduría, el agente aduanal no puede ser sujeto de responsabilidad en el trámite aduanero, y por ende la autoridad no podría cancelar su patente, cuando éste asiente un RFC inexistente de un importador persona física, si la inexactitud deriva de la información proporcionada por el propio importador. Lo anterior, tomando en cuenta que el sistema electrónico establecido en el artículo 16-A de la LA, para la prevalidación de datos contenidos en los pedimentos, como lo es el RFC del importador, no prejuzga sobre la autenticidad de la información o datos cargados en el Sistema, sino únicamente comprueba que los datos asentados en el pedimento estén dentro de los criterios sintácticos, catalógicos, estructurales y normativos, para ser presentados al sistema electrónico del SAT.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/005/2015.

4/2015/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 24/04/2015*)

LISTADO DE CONTRIBUYENTES PUBLICADOS CON BASE EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LOGRAN DEMOSTRAR QUE NO SIMULARON OPERACIONES.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación -vigente a partir del 1° de enero de 2014-, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) publica listados provisionales en el Diario Oficial de la Federación y en su página de internet con los datos de los contribuyentes respecto de quienes presume la inexistencia de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales que emiten, otorgándoles un plazo de quince días para desvirtuar tales imputaciones. Posteriormente, dicho Órgano desconcentrado publica un listado definitivo en los citados medios, respecto de los contribuyentes que no lograron desvirtuar la presunción de

operaciones inexistentes. Ahora bien, este *Ombudsman* fiscal observa la situación a la que se enfrentan aquellos contribuyentes que sí logran desvirtuar la presunción y por lo tanto no son incluidos en la segunda publicación que es la definitiva; en consecuencia, para proteger su derecho fundamental al honor y a la fama pública y comercial, en opinión de esta Procuraduría, una vez que se tenga por aclarada la situación fiscal de este tipo de contribuyentes, el SAT debe darle la misma publicidad a sus datos que aquéllos que no logran desvirtuar dichas presunciones, con el objeto de darle a conocer al público en general que no realizaron operaciones inexistentes.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 4 /2015.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 12/2017 “OPERACIONES INEXISTENTES. RESULTA ILEGAL EL PROCEDIMIENTO PARA DETERMINARLAS, ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI LA AUTORIDAD NOTIFICA FUERA DEL PLAZO DE CINCO DÍAS LA RESOLUCIÓN QUE CONTEMPLA EL TERCER PÁRRAFO DE DICHO NUMERAL.”

Criterio Sustantivo 6/2014/CTN/CS-SPDC. “PUBLICACIÓN DE CONTRIBUYENTES CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA Y DE BUENA FE, Y TAMPOCO ATENTA CONTRA LA HONRA Y EL NOMBRE DE LOS CONTRIBUYENTES.”

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC. “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SPDC. “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.”

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN. “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN.”

5/2015/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 22/05/2015*)

VALOR AGREGADO. PARA ACREDITARLO NO SE REQUIERE EL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 15-A DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO. El artículo 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), establece cuales son los requisitos que se deben cumplir para el acreditamiento de dicha contribución, entre otros, que el impuesto corresponda a servicios por los cuales se deba pagar el IVA establecido en ley, que haya sido trasladado expresamente, que conste en comprobantes fiscales por separado y que se haya pagado efectivamente en el mes de que se trate. Por su parte el artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo (LFT), regula relaciones de orden estrictamente laboral bajo el régimen de subcontratación, estableciendo una serie de supuestos o condiciones normativas que de no cumplirse, generan derechos y obligaciones para las partes en materia de trabajo y de seguridad social, razón por la que, en opinión de esta Procuraduría, no es jurídicamente correcto que la autoridad fiscal condicione la procedencia del saldo a favor materia del acreditamiento al cumplimiento de requisitos establecidos en un ordenamiento de carácter laboral; de ahí que para determinar si un contribuyente tiene o no derecho a acreditar el IVA pagado por la

prestación de servicios que recibió, basta con probar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 5° de la LIVA; máxime que la Ley Federal del Trabajo, no es supletoria a la materia fiscal.

Criterio sustentado en:

Consulta: 05-YUC-II-C/2014. Delegación Yucatán.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 3/2017/CTN/CS-SPDC “COMPROBANTES FISCALES. SUS EFECTOS NO ESTÁN CONDICIONADOS AL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ESTIPULADAS ENTRE PARTICULARES EN UN CONTRATO.”

Criterio Sustantivo 10/2016/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO NO ESTÁ CONDICIONADO AL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN ORDENAMIENTOS NO FISCALES.”

Criterio Sustantivo 30/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. NO PROCEDE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO PORQUE EL CONCEPTO PRECISADO EN LA FACTURA SE ESTIME COMO NO GRAVADO.”

Criterio Sustantivo 11/2016/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. PARA SU ACREDITAMIENTO NO SE TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES REQUISITOS QUE LOS QUE LA LEY DE LA MATERIA ESTABLECE.”

Criterio Jurisdiccional 26/2016 “VALOR AGREGADO. ES ILEGAL NEGAR SU DEVOLUCION POR ADUCIR LA FALTA DE REGISTRO ANTE EL IMPI DE LA MARCA ADQUIRIDA.”

6/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 22/05/2015)

VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO RESULTA PROCEDENTE CUANDO EL PAGO DEL IMPUESTO LO REALIZA UN TERCERO. El artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), establece que una contraprestación se considera efectivamente cobrada cuando se recibe en efectivo, en bienes o servicios, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de la obligación que dé lugar a la contraprestación; por su parte, el numeral 5, fracción III, de la citada Ley, dispone que el IVA será acreditable, siempre y cuando haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate; ahora bien, si consideramos que una forma de extinción de la obligación es a través del pago, no obstante que el mismo se efectúe por conducto de un tercero, derivado de una relación contractual con el deudor en la cual se subroga al cumplimiento de la obligación que dio lugar a la contraprestación, es claro que, con ello, se satisface el interés del acreedor y, por ende, el deudor estará en posibilidad de acreditar el impuesto trasladado, al considerarse efectivamente pagado; lo anterior, sin perjuicio de que quien acredite el impuesto cumpla con los demás requisitos que para dicha figura establezcan las disposiciones fiscales.

Criterio sustentado en:

Consulta: 06-YUC-II-C/2014. Delegación Yucatán.

7/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 22/05/2015)

MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA AUTORIDAD FISCAL, A FIN DE OTORGAR CERTEZA JURÍDICA A LOS CONTRIBUYENTES, DEBE IMPLEMENTARLAS CUANDO REALICE ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO. Los artículos 33, fracciones I, inciso a) y III del Código Fiscal de la Federación; 2° de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, así como 7° del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, establecen los fundamentos para que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) realice acciones de “cobro persuasivo” y pueda implementar programas y campañas encaminadas a mejorar la recaudación a través del cumplimiento voluntario y asistido de los contribuyentes. Por su parte, el artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente señala que éstos, entre otros, tienen los siguientes derechos: i) ser informados y asistidos por las autoridades fiscales; ii) conocer el estado en el trámite de los procedimientos en que se encuentren involucrados; iii) ser tratados con el debido respeto y consideración por parte de los servidores públicos que integran la Administración Tributaria, y iv) derecho a que cualquier actuación que sufran por parte de la autoridad se lleve a cabo *en la forma menos onerosa*. En tal sentido, esta Procuraduría considera que estos derechos formalmente reconocidos en Ley, sientan las bases para verificar y establecer válidamente el contenido y alcance de las “mejores prácticas administrativas”. Por lo anterior y a efecto de salvaguardar en todo momento los derechos de los contribuyentes, el SAT en su programa de “cobro persuasivo” debe implementar las mejores prácticas a fin de evitar la vulneración de los derechos fundamentales de los pagadores de impuestos, a través, entre otras de las siguientes acciones: 1) uniformar sus actuaciones de “cobro persuasivo”, reduciendo al mínimo la discrecionalidad del servidor público que las ejecuta; 2) abstenerse de utilizar lenguaje intimidatorio para dirigirse al contribuyente; 3) proporcionar información clara y objetiva; 4) no solicitar cargas excesivas de documentación e información; 5) ponderar y graduar la adopción de medidas de “cobro persuasivo”, según el perfil de cada contribuyente, y 6) utilizar únicamente formatos oficiales.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 8/2015.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 10/2016/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO NO ESTÁ CONDICIONADO AL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN ORDENAMIENTOS NO FISCALES.”

Criterio Sustantivo 12/2015/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. EL QUE LOS ACTOS DE LA AUTORIDAD SE ENCUENTREN IMPUGNADOS POR LOS CONTRIBUYENTES, NO PUEDE SER PRETEXTO PARA QUE AQUÉLLAS CONDICIONEN LA REPARACIÓN DE VIOLACIONES DE DERECHOS A LA DECISIÓN DEL JUZGADOR, O BIEN, A LA EFICACIA DE LA DEFENSA, SINO QUE BASTA CON LA RECOMENDACIÓN DEL OMBUDSMAN.”

Criterio Sustantivo 17/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS, SITUACIONES IGUALES.”

Criterio Sustantivo 16/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA CONSTITUYE LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS PORQUE OTORGA CERTEZA Y CONFIANZA A LOS CONTRIBUYENTES. ”

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.”

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN. ”

Criterio Sustantivo 42/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. LAS MEJORES PRÁCTICAS SE MATERIALIZAN CUANDO LAS AUTORIDADES INTERVIENEN PARA EVITAR ERRORES REITERADOS.”

8/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 22/05/2015)

MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE ADOPTARLAS EN LAS ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO QUE REALIZA, A FIN DE EVITAR VIOLACIONES A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LOS CONTRIBUYENTES, INDEPENDIENTEMENTE DEL NÚMERO DE CASOS DOCUMENTADOS. En opinión de esta Procuraduría, las acciones de “cobro persuasivo” realizadas por el Servicio de Administración Tributaria cuando incurren en violación a los derechos de los contribuyentes, no debe evaluarse en función del número de casos documentados por este *Ombudsman* fiscal, pues la existencia de factores como el temor o el desconocimiento pueden inhibir a los contribuyentes para denunciar dichas violaciones. Además tratándose de violaciones a los derechos humanos de los pagadores de impuestos, la gravedad no depende de su número, sino de las acciones que se instrumentan para su comisión. En este sentido, lo verdaderamente trascendente son las medidas que deben implementarse para evitar que se sigan ejecutando dichas violaciones por parte de la autoridad fiscal.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 8/2015.

Relacionado con Criterios Sustantivos:

Criterio Sustantivo 33/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. LA AUTORIDAD DEBE REALIZAR PRUEBAS SELECTIVAS DE LA CONTABILIDAD DE LOS CONTRIBUYENTES AL PRACTICARLAS.”

Criterio Sustantivo 32/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES REVISORAS.”

Criterio Sustantivo 12/2015/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. EL QUE LOS ACTOS DE LA AUTORIDAD SE ENCUENTREN IMPUGNADOS POR LOS CONTRIBUYENTES, NO PUEDE SER PRETEXTO PARA QUE AQUÉLLAS CONDICIONEN LA REPARACIÓN DE VIOLACIONES DE DERECHOS A LA DECISIÓN DEL JUZGADOR, O BIEN, A LA EFICACIA DE LA DEFENSA, SINO QUE BASTA CON LA RECOMENDACIÓN DEL OMBUDSMAN. ”

Criterio Sustantivo 17/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS, SITUACIONES IGUALES.”

Criterio Sustantivo 16/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA CONSTITUYE LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS PORQUE OTORGA CERTEZA Y CONFIANZA A LOS CONTRIBUYENTES. ”

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.”

Criterio Sustantivo 42/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. LAS MEJORES PRÁCTICAS SE MATERIALIZAN CUANDO LAS AUTORIDADES INTERVIENEN PARA EVITAR ERRORES REITERADOS.”

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN.”

9/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2015)

MEJORES PRÁCTICAS EN LAS ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO. NO BASTA CON QUE LA AUTORIDAD FISCAL CUMPLA LA LEY. Dada la evolución del Estado moderno y la ampliación y extensión creciente de las actuaciones administrativas, es común que los gobernados se enfrenten con acciones de las autoridades que no alcanzan a configurar actos que puedan ser objeto de impugnación ante las autoridades jurisdiccionales. En tal sentido, se considera que la serie de acciones de cobro persuasivo que lleva a cabo el Servicio de Administración Tributaria, tales como, cartas u oficios invitación, correos electrónicos, mensajes de texto SMS, entrevistas personales, gestión telefónica, entre otras, debe ser tutelada por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a efecto de proteger los derechos de los pagadores de impuestos, pues tal es la función propia del *Ombudsman* fiscal en su carácter de defensor del pueblo, como protector no judicial de derechos. En ese sentido, las autoridades al implementar las acciones de cobro persuasivo, deben respetar los derechos consagrados en el artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, en especial, los que se refieren a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes, se lleven a cabo de la manera que les resulte menos onerosa; así como a ser tratados con el debido respeto y consideración por parte de los servidores públicos. Por lo tanto, el que las autoridades fiscales acaten las disposiciones legales, no basta para que se produzca el respeto cabal de los derechos de los gobernados, sino que la autoridad debe adoptar, en todo caso, las mejores prácticas, y en forma muy especial, en el caso de las acciones de cobro persuasivo, ya que se trata, como se ha visto, de actos que ni siquiera están sujetos a control judicial, lo que pone en evidencia la relevancia del criterio.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 8/2015.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 12/2015/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. EL QUE LOS ACTOS DE LA AUTORIDAD SE ENCUENTREN IMPUGNADOS POR LOS CONTRIBUYENTES, NO PUEDE SER PRETEXTO PARA QUE AQUÉLLAS CONDICIONEN LA REPARACIÓN DE VIOLACIONES DE DERECHOS A LA DECISIÓN DEL JUZGADOR, O BIEN, A LA EFICACIA DE LA DEFENSA, SINO QUE BASTA CON LA RECOMENDACIÓN DEL OMBUDSMAN.

Criterio Sustantivo 17/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS, SITUACIONES IGUALES.”

Criterio Sustantivo 16/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA CONSTITUYE LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS PORQUE OTORGA CERTEZA Y CONFIANZA A LOS CONTRIBUYENTES.”

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.”

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN.”

Criterio Sustantivo 42/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. LAS MEJORES PRÁCTICAS SE MATERIALIZAN CUANDO LAS AUTORIDADES INTERVIENEN PARA EVITAR ERRORES REITERADOS.”

10/2015/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 21/08/2015*)

CULTURA CONTRIBUTIVA. PARA SU PROMOCIÓN, CORRESPONDE AL DEFENSOR DEL CONTRIBUYENTE DIFUNDIR LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS PAGADORES DE IMPUESTOS, ASÍ COMO DENUNCIAR LAS MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

Conforme al artículo 5, fracción XV, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, corresponde a este Defensor la promoción y difusión de la cultura contributiva, para lo cual se requiere que los gobernados cuenten con la información necesaria para estar en condiciones de cumplir correctamente sus obligaciones y exigir el respeto de sus derechos. Por ello, es labor de la Procuraduría difundir los derechos y obligaciones del contribuyente, así como evidenciar las malas prácticas de las autoridades fiscales; y alentar a los contribuyentes a acudir a este Defensor no jurisdiccional cuando perciban una posible vulneración de sus derechos como pagadores de impuestos. La certeza de que existe un organismo que protege y defiende los derechos tributarios, propicia un ambiente favorable para una relación de confianza y entendimiento mutuo entre fisco y contribuyente, así como para el fortalecimiento de la cultura contributiva.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 8/2015.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 9/2016/CTN/CS-SPDC “RENDA. MALA PRÁCTICA EN AUDITORÍA CUANDO LA AUTORIDAD PRESUME COMO INGRESOS ACUMULABLES LA TOTALIDAD DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS SIN RECONOCERLOS COMO PARTE DE LOS INGRESOS FACTURADOS Y DECLARADOS POR LA CONTRIBUYENTE.”

Criterio Sustantivo 33/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. LA AUTORIDAD DEBE REALIZAR PRUEBAS SELECTIVAS DE LA CONTABILIDAD DE LOS CONTRIBUYENTES AL PRACTICARLAS.”

Criterio Sustantivo 32/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES REVISORAS.”

Criterio Sustantivo 12/2015/CTN/CS-SASEN “SOCIEDADES DE INFORMACIÓN CREDITICIA. OBLIGACIÓN DEL SAT DE INFORMARLES OPORTUNAMENTE EL ESTATUS ACTUALIZADO DE LOS CRÉDITOS FISCALES.”

11/2015/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 25/09/2015*)

OPINIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. DEBE SER ATENDIDA POR EL SAT DE MANERA PRONTA Y EXPEDITA.

La Regla 2.1.35. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, regula el procedimiento para solicitar la Opinión del Cumplimiento de Obligaciones Fiscales —*Opinión*—; señalando que cuando dicha *Opinión* arroje inconsistencias con las que el contribuyente no esté de acuerdo, deberá presentar aclaración a través de “*Mi portal*”; si las inconsistencias están relacionadas con la situación en el padrón del RFC o presentación de declaraciones, una vez que tenga la respuesta favorable, cuyo plazo de emisión no está definido en la Regla, deberá solicitarse nuevamente la *Opinión*, y si están relacionadas con créditos fiscales o el otorgamiento de garantía, la aclaración deberá ser resuelta en un plazo máximo de

tres días, emitiéndose la *Opinión* correspondiente; sin embargo, esta Procuraduría ha advertido que la falta de actualización de las bases de datos del SAT, está ocasionando que las solicitudes de *Opinión* sean resueltas en sentido negativo, así como que las aclaraciones presentadas por los contribuyentes tardan en resolverse hasta un mes, por lo que en opinión de este *Ombudsman* fiscal, el SAT debe estipular en todos los casos un plazo para dar respuesta a las aclaraciones realizadas en términos de la citada Regla 2.1.35, respetarlo y mantener actualizadas sus bases de datos institucionales.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 9/2015.

12/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 25/09/2015)

SOCIEDADES DE INFORMACIÓN CREDITICIA. OBLIGACIÓN DEL SAT DE INFORMARLES OPORTUNAMENTE EL ESTATUS ACTUALIZADO DE LOS CRÉDITOS FISCALES. De conformidad con lo dispuesto en el artículo Séptimo Transitorio, fracción XI, de la Ley de Ingresos de la Federación del ejercicio 2007, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006, en relación con lo establecido en la Regla 9.10. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015 (RMF 2015), el Servicio de Administración Tributaria (SAT) debe actualizar y entregar de manera oportuna a las sociedades de información crediticia —Buró de Crédito— la información relativa a los créditos fiscales firmes o determinados, que no se encuentren pagados ni garantizados en los plazos legalmente establecidos, así como, de aquéllos que ya fueron pagados, garantizados o declarados nulos; por lo que a fin de dar cumplimiento a dicha obligación y evitar molestias a los contribuyentes que quedan registrados ante dichas sociedades, debe actualizar y entregar los días 15 de cada mes, la información correspondiente al corte mensual anterior. Sin embargo, este *Ombudsman* fiscal se ha percatado que el SAT no actualiza oportunamente a las citadas sociedades de información crediticia respecto a los créditos fiscales que fueron pagados, garantizados o declarados nulos, además de que no existe plazo alguno para que se le dé a conocer al contribuyente la respuesta que debe recaer a la solicitud de aclaración que presente en términos de la Regla 9.11. de la RMF 2015; por lo anterior y bajo el concepto de las buenas prácticas administrativas, es obligación del SAT mantener actualizadas sus bases de datos institucionales para suministrarle oportunamente al Buró de Crédito la información de los créditos fiscales que ya no deben permanecer en los reportes crediticios respectivos, así como establecer en el texto de la Regla 9.11., antes citada, un plazo para dar contestación a las solicitudes de aclaración presentadas por el contribuyente.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 11/2015.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 10/2015/CTN/CS-SASEN “CULTURA CONTRIBUTIVA. PARA SU PROMOCIÓN, CORRESPONDE AL DEFENSOR DEL CONTRIBUYENTE DIFUNDIR LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS PAGADORES DE IMPUESTOS, ASÍ COMO DENUNCIAR LAS MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES.”

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN.”

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.”

13/2015/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 25/09/2015*)

SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN DEL CERTIFICADO, EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN. El artículo 17-H, fracción X, del Código Fiscal de la Federación (CFF), enumera en diversos incisos en qué casos puede quedar sin efectos el Certificado de Sello Digital (CSD) de los contribuyentes; sin embargo, sólo el inciso c), prevé la cancelación del CSD durante el ejercicio de facultades de comprobación. En este sentido, la autoridad fiscal al ejercer sus facultades debe limitarse a dejar sin efectos el CSD, únicamente cuando se actualice alguno de los supuestos previstos en dicho inciso, es decir, cuando en el ejercicio de sus facultades de comprobación detecte que el contribuyente no puede ser localizado, éste desaparezca durante el procedimiento, o bien, tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas —en este último supuesto, el emisor debe haber sido publicado en el listado definitivo a que se refiere el artículo 69-B del CFF—, no así, cuando detecte la existencia de una o más de las infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 del citado ordenamiento legal, y la conducta haya sido realizada por el contribuyente titular del certificado —supuesto previsto en el inciso d), fracción X, del artículo 17-H, del CFF—, ya que en opinión de esta Procuraduría, los incisos c) y d) son excluyentes entre sí.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 12/2015.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 5/2018/CTN/CS-SPDC “CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. SU CANCELACIÓN POR LA CAUSAL ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO D), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO DEBE LLEVAR AL EXTREMO DE INFERIR QUE EL CONTENIDO DE LAS DECLARACIONES ES INCORRECTO.”

Criterio Sustantivo 17/2016/CTN/CS-SPDC “SELLO DIGITAL. DEJAR SIN EFECTOS EL CERTIFICADO EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN, ES ILEGAL BASADO EN EL HECHO DE QUE EL CONTRIBUYENTE AL QUE SE LE ATRIBUYE HABER DEDUCIDO OPERACIONES COMO SIMULADAS, SE UBICÓ EN EL SUPUESTO DEL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF).”

Criterio Jurisdiccional 22/2016 “CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN DICTADA CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO B), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES ILEGAL AQUELLA DECRETADA CON BASE EN LA NO LOCALIZACIÓN DEL CONTRIBUYENTE, CUANDO LA DILIGENCIA HAYA OCURRIDO PREVIO A LA ENTRADA EN VIGOR DE DICHA NORMA (1° DE ENERO DE 2014).”

Criterio Jurisdiccional 28/2018 “CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL (CSD). A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL NO SE ACTUALIZAN LAS HIPÓTESIS DE CANCELACIÓN PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO C), DEL CFF, SI NO SE HA EJERCIDO ALGUNA DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN REGULADAS EN EL ARTÍCULO 42 DEL MISMO ORDENAMIENTO LEGAL.”

14/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 25/09/2015)

VALOR AGREGADO. LA ENAJENACIÓN DEL BAGAZO DE LA CAÑA DE AZÚCAR SE ENCUENTRA AFECTA A LA TASA DEL 0%. La Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2015, establece en su artículo 2-A, fracción I, inciso a), que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a la enajenación de los vegetales que no estén industrializados; en tal sentido, el bagazo de caña de azúcar, al ser un producto que deriva de la molienda de la misma, conserva las características de un producto residual, de origen natural, al cual no se adiciona valor alguno, es decir, no se industrializa, pues cuando la caña de azúcar es molida se obtiene jugo azucarado y de manera residual y natural, su bagazo; en consecuencia, su enajenación se encuentra gravada a la tasa del 0% del impuesto.

Criterio sustentado en:

Consulta 121/2015.

15/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 25/09/2015)

IEPS. APLICACIÓN DEL ESTÍMULO FISCAL ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 16, PRIMER PÁRRAFO, APARTADO A, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, RESPECTO DE LOS CFDI'S EXPEDIDOS POR PEMEX REFINACIÓN. El citado numeral, vigente para los ejercicios fiscales de 2014 y 2015, establece un estímulo fiscal para los contribuyentes que adquieran diésel para su consumo final, siempre que sea para uso automotriz y en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga. Dicho estímulo consistente en permitir el acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) causado, en términos de lo dispuesto en el artículo 2-A, fracción I, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS), contra el impuesto sobre la renta que tenga el contribuyente a su cargo, o bien, en su carácter de retenedor. Asimismo, la referida disposición establece la obligación para que, entre otros sujetos obligados, PEMEX desglose en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal, el monto del IEPS que se hubiere causado por la enajenación del combustible a que hace mención el numeral 2-A, fracción I, de la LIEPS. En ese tenor, esta Procuraduría ha considerado que para el caso en que en los archivos XML expedidos por PEMEX, no se haya desglosado en forma expresa y por separado el monto del IEPS, dicho monto sí resulta acreditable si en la representación impresa del CFDI se contiene de forma expresa y por separado el IEPS causado por la enajenación del diésel adquirido. Lo anterior se estima así, porque la referida omisión no puede ser imputable al contribuyente, cuando fue el propio emisor quien no le entregó el mencionado archivo con el referido desglose.

Criterio sustentado en:

Consulta 2-II-H/2015.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 18/2017 “IEPS. ESTÍMULO EN EL CONSUMO DE DIÉSEL. EL ARTÍCULO 16, APARTADO A, FRACCIÓN III DE LA LIF PARA 2015 ES INCONSTITUCIONAL AL TRANSGREDIR EL DERECHO FUNDAMENTAL DE IGUALDAD.”

16/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 30/10/2015)

PRESCRIPCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. LA AUTORIDAD DEBE DECLARARLA SI TRANSCURRIÓ EL TÉRMINO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EXISTEN ELEMENTOS SUFICIENTES. De conformidad con dicho precepto legal, la autoridad podrá declarar de oficio la prescripción de los créditos fiscales, o bien, a petición de parte, una vez que haya transcurrido el plazo de cinco años a que se refiere dicho precepto legal; sin embargo, este *Ombudsman* fiscal ha observado que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que son competentes para realizar dicha declaratoria, de oficio o a petición de parte, no lo materializan, aun cuando cuentan con los elementos necesarios y suficientes para ello. Dicha práctica, en opinión de esta Procuraduría, les genera diversas afectaciones a los contribuyentes, por lo que, con el propósito de obviarles cargas excesivas y atendiendo al principio de economía procesal, que tiene como finalidad evitar instancias procesales o administrativas innecesarias, las unidades administrativas del SAT en los casos en que adviertan que transcurrió de manera ininterrumpida el plazo señalado, deberán declarar, de oficio o a petición de parte, la prescripción de créditos fiscales para dar cabal cumplimiento a lo dispuesto en el último párrafo del precepto legal mencionado.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 15/2015.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 27/2015/CTN/CS-SPDC “PRESCRIPCIÓN. EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, FRACCIÓN X, DEL CFF, QUE ENTRÓ EN VIGOR EL 1° DE ENERO DE 2014, NO RESULTA APLICABLE A CRÉDITOS FISCALES PRESCRITOS AL MOMENTO DE SU ENTRADA EN VIGOR.”

Criterio Sustantivo 26/2015/CTN/CS-SPDC “PRESCRIPCIÓN. EL TÉRMINO PARA QUE SE CONFIGURE, RESPECTO DEL OBLIGADO DIRECTO, NO SE SUSPENDE EN VIRTUD DE UN MEDIO DE DEFENSA INTERPUESTO POR EL OBLIGADO SOLIDARIO.”

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 27/2015 “COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES. PRESCRIPCIÓN. EL AVISO CORRESPONDIENTE NO INCIDE EN EL CÓMPUTO DEL PLAZO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 15/2014 “PRESCRIPCIÓN. CUANDO SE TRATA DE LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES DE DEVOLVER AL CONTRIBUYENTE LAS CANTIDADES ENTERADAS EN EXCESO, EN OPINIÓN DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, EL PLAZO INICIA A PARTIR DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN EN QUE SE DETERMINA EL SALDO A FAVOR.”

17/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 11va. Sesión Ordinaria 27/11/2015)

DERECHOS ESPECIAL Y EXTRAORDINARIO SOBRE MINERÍA PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 268 Y 270 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA. INCERTIDUMBRE JURÍDICA RESPECTO A QUÉ SUJETO ES EL OBLIGADO A SU PAGO, CUANDO EL TITULAR DE UNA CONCESIÓN CELEBRA CONTRATO DE CESIÓN DE DERECHOS CON UN TERCERO. De conformidad con lo dispuesto en los artículos 268 y 270 de la Ley Federal de Derechos (LFD) -vigentes a partir del 1° de enero de 2014-, los titulares de las concesiones y asignaciones mineras deberán enterar anualmente los derechos especial y extraordinario sobre minería, aplicando las tasas establecidas sobre la utilidad obtenida por la actividad extractiva o sobre la venta de los metales, respectivamente; sin embargo, del estudio que ha llevado a cabo este *Ombudsman* fiscal, ha advertido que no existe certeza jurídica respecto al sujeto obligado al pago de tales derechos sobre minería, cuando el titular de una concesión minera celebra un contrato de cesión de derechos de explotación con un tercero –adquirente-, quien es el que obtiene los ingresos por la actividad extractiva, pues el último párrafo del artículo 27 de la Ley Minera (LM) establece que la obligación de pago estará a cargo del adquirente a quien se le cedieron los derechos derivados de una concesión. Asimismo, el artículo 23 del citado ordenamiento legal indica que no se relevará al titular de la concesión minera de la responsabilidad de cumplir con las obligaciones derivadas de la misma si el adquirente de la cesión de derechos no las cumple. Consecuentemente, si bien es cierto que de la interpretación estricta que se haga de los artículos 268 y 270 de la LFD, se puede determinar que los sujetos originalmente obligados al pago de los citados derechos sobre minería, son los titulares de las concesiones mineras; también lo es que de la interpretación armónica que ha realizado esta Procuraduría de los artículos 23 y 27 de la LM, debe ser considerado como sujeto obligado al pago de los derechos especial y extraordinario, el adquirente de la cesión de los derechos de explotación de la concesión, quien efectivamente obtiene las utilidades o ingresos de la explotación minera; por lo tanto, en opinión de este Organismo público sería conveniente que la autoridad fiscal emita una Regla de Carácter General, o bien, un Criterio Administrativo en el que se reconozca como pago de los derechos especial y extraordinario, el entero que realice el adquirente a quien se le cedieron los derechos de explotación, y que sólo cuando este último no realice dicho entero, será el concesionario el obligado a efectuar el referido pago.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 16/2015.

2016

1/2016/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 28/01/2016*)

VALOR AGREGADO. LA TRANSPORTACIÓN INTERNACIONAL DE MERCANCÍAS DE EXPORTACIÓN SE ENCUENTRA AFECTA A LA TASA DEL 0%, DE ESE IMPUESTO. Del artículo 29, fracción V, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) se desprende que las empresas residentes en el país calcularán dicho impuesto aplicando la tasa del 0%, entre otros, al servicio de transportación internacional de mercancías de exportación prestado por residentes en el país, aun cuando dicho servicio se preste y sea pagado por un contribuyente con residencia en territorio nacional, lo que se confirma con lo establecido en el artículo 60 del Reglamento de la LIVA (RLIVA) al señalar que quedan comprendidos en la transportación internacional de bienes, la que inicie en el territorio nacional y concluya en el extranjero; sin que resulte aplicable el artículo 58 del RLIVA que señala que el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero; toda vez que dicho precepto reglamentario sólo es aplicable a los supuestos previstos en la fracción IV del artículo 29 de la LIVA, en lo que se refiere a qué se entiende por exportación de servicios cuando éstos sean contratados por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y el pago provenga de sus cuentas bancarias de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.

Criterio sustentado en:

Consulta 502-BCS-CON-03-2015.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 20/2018/CTN/CS-SASEN “EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS QUE SE PRESTA BAJO LAS FIGURAS DE TRANSPORTISTA CONTRACTUAL Y DE OPERADOR MARÍTIMO SE ENCUENTRA AFECTO A LA TASA DEL 0% DE DICHO IMPUESTO.”

2/2016/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 26/02/2016*)

OPERACIONES INEXISTENTES. NO PRECLUYE EL DERECHO DEL RECEPTOR DE LOS COMPROBANTES FISCALES PARA ACREDITAR LA REALIZACIÓN DE LAS MISMAS, UNA VEZ QUE HAN TRANSCURRIDO LOS 30 DÍAS PREVISTOS EN EL PÁRRAFO QUINTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF. La carta invitación a través de la cual la autoridad fiscal exhorta al contribuyente a regularizar su situación fiscal, con el objeto de que elimine los efectos fiscales que en su momento dio a los comprobantes que le fueron expedidos por alguno de sus proveedores, cuyos datos fueron publicados en el listado definitivo a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF), por no haber acreditado ante dicha autoridad que sí llevó a cabo las operaciones que se estimaron inexistentes con su proveedor; en opinión de esta Procuraduría, no constituye el medio idóneo para desestimar las operaciones

que el contribuyente receptor de los comprobantes afirma sí llevó a cabo con el contribuyente publicado en el referido listado. Por tanto, esta Procuraduría considera que el que un contribuyente quede incluido en forma definitiva en el listado previsto en el tercer párrafo del artículo 69-B del CFF como emisor de comprobantes fiscales por operaciones inexistentes, no debe ocasionar el efecto automático de que al tercero le sean desconocidas sus operaciones y, por ende, la deducción de las cantidades amparadas por los comprobantes respectivos; pues constituye un derecho fundamental de cualquier gobernado, el que los actos de autoridad destinados a privarle de algún derecho sigan el debido proceso, que comprende ser llamado al procedimiento respectivo a través de una notificación personal y directa. En ese sentido, si la autoridad fiscal pretende desconocer ciertas operaciones, debe ejercer las facultades de comprobación en términos de lo previsto en el último párrafo del 69-B del CFF de manera directa con el tercero afectado, con el objeto de que éste ofrezca pruebas y alegue lo que a su derecho convenga para acreditar la existencia de las operaciones, garantizando con ello su derecho de audiencia. Razonar lo contrario, conduciría a una interpretación excesiva y desproporcionada de la norma legal, pues los terceros para no perder la oportunidad de acudir ante el llamado de la autoridad, tendrían que estar revisando permanentemente que dentro de los listados definitivos que -en términos del artículo 69-B- publique el Servicio de Administración Tributaria, no se incluya alguno de sus proveedores, no sólo respecto de sus operaciones realizadas dentro del ejercicio fiscal en curso, sino incluso de aquellas celebradas en ejercicios anteriores.

Criterio sustentado en:

Consulta 147/2015.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 57/2017 “PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. LA MATERIALIDAD DE LOS SERVICIOS AMPARADOS EN LOS COMPROBANTES FISCALES PUEDE ACREDITARSE CON DOCUMENTACIÓN IDÓNEA”.

Criterio Jurisdiccional 12/2017 “OPERACIONES INEXISTENTES. RESULTA ILEGAL EL PROCEDIMIENTO PARA DETERMINARLAS, ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI LA AUTORIDAD NOTIFICA FUERA DEL PLAZO DE CINCO DÍAS LA RESOLUCIÓN QUE CONTEMPLA EL TERCER PÁRRAFO DE DICHO NUMERAL.”

Criterio Jurisdiccional 41/2016 “OPERACIONES INEXISTENTES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO PROCEDE RECHAZAR LA DEVOLUCIÓN RESPECTO DE OPERACIONES DE CONTRIBUYENTES QUE DIERON EFECTOS A LOS COMPROBANTES FISCALES, SI AÚN NO HA TRANSCURRIDO EL PLAZO CON EL QUE CUENTAN PARA DEMOSTRAR QUE EFECTIVAMENTE ADQUIRIERON LOS BIENES O RECIBIERON LOS SERVICIOS.”

Criterio Sustantivo 9/2016/CTN/CS-SASEN “INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LOS CONTRIBUYENTES QUE DEDUCEN CON BASE EN COMPROBANTES FISCALES QUE AMPARAN LAS MISMAS, DEBEN SER NOTIFICADOS LEGALMENTE Y NO POR MEDIO DE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.”

Criterio Sustantivo 7/2014/CTN/CS-SPDC “PUBLICACIÓN DE CONTRIBUYENTES CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. NO VIOLA EL DERECHO HUMANO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA.”

Criterio Sustantivo 4/2014/CTN/CS-SPDC “PUBLICACIÓN DE CONTRIBUYENTES CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. NO VIOLA EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES.”

Criterio Sustantivo 2/2014/CTN/CS-SPDC “PUBLICACIÓN DE CONTRIBUYENTES CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. NO VIOLA LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE AUDIENCIA Y DEBIDO PROCESO.”

Criterio Sustantivo 8/2018/CTN/CS-SASEN “OPERACIONES INEXISTENTES. DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, NO SE DESPRENDE QUE PREVEA LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE LOS RECEPTORES DE LOS CFDI PARA DEMOSTRAR LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE AQUÉLLAS.”

3/2016/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 26/02/2016*)

AUTOCORRECCIÓN. ES UN DERECHO GENERAL DE LOS CONTRIBUYENTES CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL ANTES O DURANTE EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.

Tal como lo dispone el artículo 2º, fracción XIII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, es un derecho general de los contribuyentes corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales. Ahora bien, bajo una óptica garantista y en una interpretación *pro homine* del citado precepto legal, el derecho a la autocorrección comprende tanto a contribuyentes sujetos a actos de fiscalización por parte de las autoridades fiscales, como a cualquier otro supuesto fuera del ejercicio de dichas facultades, máxime que no existe disposición alguna que lo prohíba. Por lo tanto, los contribuyentes podrán corregir situaciones fiscales irregulares de fondo o de forma y sin que sea necesario que estén sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, como expedir con errores los comprobantes fiscales digitales por internet, en los que señaló su clave del Registro Federal de Contribuyentes en lugar de la clave genérica a que hace referencia una regla de la Resolución Miscelánea Fiscal; por lo que en opinión de esta Procuraduría, es procedente que el contribuyente reexpida los citados comprobantes que en su momento emitió y que amparan operaciones que llevó a cabo con el público general, con la clave genérica que establece la Regla en comento.

Criterio sustentado en:

Consulta número 8/2016

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 32/2016 “CORRECCIÓN FISCAL EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LA AUTORIDAD DEBE HACER DEL CONOCIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DE OFICIO SI FUE O NO PROCEDENTE.”

Criterio Sustantivo 14/2016/CTN/CS-SASEN “REEXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. PROCEDE OTORGARLE EFECTOS FISCALES A LAS ESCRITURAS PÚBLICAS QUE SE EMITAN CON EL FIN DE CORREGIR ERRORES U OMISIONES DE CARÁCTER FORMAL.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. EL DERECHO DE AUTOCORRECCIÓN PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 2, FRACCIÓN XIII, Y 13 DE LA LEY DE LA MATERIA INCLUYE LAS OBLIGACIONES FORMALES”.

Criterio Sustantivo 2/2015/CTN/CS-SPDC “CORRECCIÓN FISCAL. NO ES VÁLIDO QUE LA AUTORIDAD NIEGUE EL DERECHO DE LOS CONTRIBUYENTES A EJERCERLA, ARGUMENTANDO QUE SÓLO ESTABA OBLIGADA A CUMPLIR LA RESOLUCIÓN DE UN RECURSO DE REVOCACIÓN”.

Criterio Sustantivo 4/2015/CTN/CS-SG “AUTOCORRECCIÓN FISCAL EN AUDITORÍA Y REGULARIZACIÓN PACTADA MEDIANTE ACUERDO CONCLUSIVO. SUS DIFERENCIAS”.

Criterio Sustantivo 28/2018/CTN/CS-SASEN “CFDI DE NÓMINA. SU SUSTITUCIÓN DERIVADO DE SU CANCELACIÓN POR UN ERROR EN EL LLENADO, NO DEBE AFECTAR LA DEDUCIBILIDAD DE LOS PAGOS POR CONCEPTO DE NÓMINA.”

4/2016/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 29/04/2016*)

BUENA FE. ES UNA PRESUNCIÓN INICIAL QUE EN FAVOR DE LOS CONTRIBUYENTES DEBE RESPETAR LA AUTORIDAD FISCAL AL PRACTICAR AUDITORÍAS. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias. Al respecto, esta Procuraduría estima que dicho principio no sólo debe ceñirse al ámbito de las infracciones y sanciones tributarias, sino que también haciendo una interpretación extensiva y progresiva, conforme lo mandata el artículo 1° Constitucional, debe extenderse a otros ámbitos del Derecho Tributario, en específico a la intención en el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales que tienen a su cargo los pagadores de impuestos. De esta manera, con base en dicho principio, la autoridad tributaria debe partir de la presunción del contribuyente como un sujeto que tiene el propósito de cumplir voluntariamente con sus obligaciones y deberes fiscales, salvo prueba en contrario. En este sentido, la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación, debe partir de que el contribuyente actúa conforme al orden jurídico sin simulación o dolo, debiendo hacer una revisión sistemática y analítica de la documentación y contabilidad de éste para estar en aptitud de desvirtuar la presunción de buena fe, con lo que se evitará catalogarlo a priori como un sujeto incumplido, toda vez que los elementos que aporte durante la revisión son los que servirán de base para determinar si en efecto el contribuyente incumplió o no con sus obligaciones.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 2/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 32/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES REVISORAS.”

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.”

Criterio Sustantivo 13/2014/CTN/CS-SASEN “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE PRESUMIR LA BUENA FE DEL CONTRIBUYENTE.”

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN.”

5/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 29/04/2016)

NATURALEZA Y MODELO DEL NEGOCIO AUDITADO. LA AUTORIDAD FISCAL AL REALIZAR AUDITORÍAS DEBE ANALIZAR ESTA SITUACIÓN Y ABSTENERSE DE UTILIZAR CRITERIOS ESTANDARIZADOS. El Poder Judicial de la Federación ha señalado en la Tesis I.4o.A.799 “**NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA. SU USO COMO HERRAMIENTA EN PROBLEMAS QUE INVOLUCREN NO SÓLO TEMAS JURÍDICOS, SINO TAMBIÉN CONTABLES Y FINANCIEROS**”,

que para evaluar y resolver un problema que involucre no sólo temas jurídicos, sino también contables y financieros, se puede acudir a normas distintas de las jurídicas, como por ejemplo las Normas de Información Financiera. Atento a lo anterior, este Ombudsman fiscal considera que las autoridades tributarias pueden aplicar las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Federación Internacional de Contadores, para evaluar y resolver temas contables, financieros y jurídicos en las auditorías que lleva a cabo a los contribuyentes, a fin de construir un modelo de acciones basadas en el concepto de mejores prácticas. En este sentido, la norma 315 “Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el reconocimiento de la entidad y de su entorno”, puede ser aplicada por el auditor fiscal para tener conocimiento del control interno del contribuyente que le permita visualizar la complejidad del negocio, actividad operativa, diversidad de fuentes de ingresos, productos, servicios o mercados que oferta, desarrollo de sus operaciones, así como su historial de cumplimiento tributario; en síntesis, conocer la naturaleza de su negocio. Por lo tanto, esta Procuraduría estima que al ser aplicada la citada norma en el desarrollo de las auditorías fiscales permitirá a los auditores tener conocimiento de los elementos antes mencionados y en consecuencia realizar una revisión más concisa que disminuya el riesgo de llegar a resultados desproporcionados que no atiendan a las circunstancias económicas reales del contribuyente auditado, además de que los hechos y omisiones que se califiquen en los procedimientos de fiscalización sean objetivos y congruentes con la realidad económica de los sujetos auditados.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 2/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN.”

Criterio Sustantivo 29/2013/CTN/CS-SASEN “DEDUCCIONES. AL MOMENTO DE VALORAR SU PROCEDENCIA, LAS AUTORIDADES FISCALES DEBEN PROFUNDIZAR EN LAS PARTICULARIDADES DE UNA INDUSTRIA EN CONCRETO A FIN DE NO AFECTAR A LAS EMPRESAS CON LA APLICACIÓN DE CRITERIOS GENÉRICOS.”

Criterio Sustantivo 32/2015/CTN/CS-SPDC “AUDITORÍAS. MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES REVISORAS.”

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.”

6/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 29/04/2016)

PRESCRIPCIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL DESISTIMIENTO EFECTUADO POR LA AUTORIDAD A LA SOLICITUD DEVOLUCIÓN DERIVADO DE UN CUMPLIMIENTO PARCIAL, INTERRUMPE EL PLAZO, POR NO TRATARSE DE UN DESISTIMIENTO TÁCITO. La obligación de las autoridades fiscales para devolver un pago de lo indebido o un saldo a favor prescribe en el término de cinco años — artículos 22, párrafo décimo quinto, y 146 del Código Fiscal de la Federación—, el cual se interrumpe con cada solicitud de devolución que presenta el contribuyente. Sin embargo, cuando éste se desiste de la solicitud de devolución —desistimiento expreso— o la autoridad lo tiene por desistido ante la omisión absoluta de atender un requerimiento —desistimiento tácito—, el plazo para la prescripción no se interrumpe. En ese sentido, a juicio de esta Procuraduría el desistimiento presunto o tácito sólo puede darse cuando el contribuyente omite atender un requerimiento hecho por la autoridad durante el trámite de devolución, es decir, cuando no atiende en absoluto o ignora los requerimientos de la autoridad fiscal, pues sólo así se entiende su intención de abandonar la solicitud hecha a la autoridad fiscal, sin que pueda considerarse que existe un desistimiento tácito, cuando el contribuyente sí atendió los requerimientos pero a juicio de la autoridad la información o documentación aportada fue insuficiente. Lo anterior, con independencia de lo sostenido por esta Procuraduría en el diverso Criterio Sustantivo 11/2014/CTN/CS-SASEN “DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EN ESTRICTO APEGO AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD, LA AUTORIDAD FISCAL NO PUEDE TENER POR DESISTIDO DEL TRÁMITE AL CONTRIBUYENTE ANTE CUMPLIMIENTOS PARCIALES DE REQUERIMIENTOS.”

Criterio sustentado en:

Consulta especializada II/10/2016.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 9/2018 “DEVOLUCIÓN. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD TENGA POR DESISTIDO AL CONTRIBUYENTE, SI NO ACREDITA QUE HUBO REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 35/2015 “PRESCRIPCIÓN. TRATÁNDOSE DE DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR, SE INTERRUMPE AL MOMENTO EN QUE EL CONTRIBUYENTE, EN LA DECLARACIÓN ANUAL QUE CORRESPONDE, OPTA POR SOLICITAR SU DEVOLUCIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 27/2015 “COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES. PRESCRIPCIÓN. EL AVISO CORRESPONDIENTE NO INCIDE EN EL CÓMPUTO DEL PLAZO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 15/2014 “PRESCRIPCIÓN. CUANDO SE TRATA DE LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES DE DEVOLVER AL CONTRIBUYENTE LAS CANTIDADES ENTERADAS EN EXCESO, EN OPINIÓN DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, EL PLAZO INICIA A PARTIR DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN EN QUE SE DETERMINA EL SALDO A FAVOR.”

Criterio Sustantivo 11/2014/CTN/CS-SASEN “DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EN ESTRICTO APEGO AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD, LA AUTORIDAD FISCAL NO PUEDE TENER POR DESISTIDO DEL TRÁMITE AL CONTRIBUYENTE ANTE CUMPLIMIENTOS PARCIALES DE REQUERIMIENTOS.”

7/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 29/04/2016)

COMPROBANTE FISCAL DIGITAL POR INTERNET. EL EXPEDIDO POR UN COMISIONISTA A NOMBRE Y POR CUENTA DE SU COMITENTE, ES UNA RESPONSABILIDAD IMPUTABLE A ÉSTE CUANDO NO REÚNA LOS REQUISITOS O DATOS QUE DEBIÓ PROPORCIONARLE A AQUÉL. Los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) establecen los requisitos que debe cumplir quien se encuentra obligado a expedir comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI). Por su parte, la regla 2.7.1.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2015 —vigente en 2016—, otorga la facilidad a quien actúa como comisionista para expedir comprobantes a nombre y por cuenta del comitente con quien tenga celebrado contrato de comisión. Ahora bien, conforme al artículo 285 del Código de Comercio en aquellos casos en los que el comisionista contrata expresamente en nombre y por cuenta del comitente, aquél no contrae obligación propia, por lo que sus derechos y obligaciones se rigen como un simple mandatario mercantil, en términos de las disposiciones del derecho común. En estos términos, si un contribuyente actúa sujetándose a las instrucciones de su comitente, cualquier acto que realice en su carácter de comisionista será atribuible a aquél, sin que constituya una excepción la expedición de comprobantes fiscales. Lo anterior, en virtud de que en términos del contrato de comisión celebrado entre ambas partes, el comitente es quien proporciona los conceptos, tarifas, costos, servicios, impuestos y cualquier dato o información relativa al servicio que presta y el comisionista únicamente atiende a sus instrucciones. Por lo tanto, si un CFDI emitido por un comisionista a nombre y por cuenta de su comitente, no cumple con alguno de los requisitos que establecen los artículos 29 y 29-A del CFF por tratarse de datos que debió proporcionar el comitente; la infracción, en opinión de esta Procuraduría, debe atribuírsele a éste, puesto que el comisionista está actuando a nombre y por cuenta del comitente con la información y datos que éste le proporcionó.

Criterio sustentado en:

Consulta especializada III/154/2015. Delegación Sonora

8/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 3/06/2016)

RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL. LA FACILIDAD PREVISTA EN LA REGLA 2.5.6 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL 2016, DEBE APLICAR HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2015. La citada Regla establece que los contribuyentes que durante el ejercicio fiscal 2014 y/o el periodo comprendido del 1° de enero al 15 de noviembre de 2015, iniciaron o reanudaron actividades empresariales de conformidad con la Sección I —actividades empresariales— del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta —, que además hubieren obtenido ingresos por arrendamiento, no hayan excedido la cantidad de 2 millones de pesos de ingresos y no actualicen alguno de los supuestos de prohibición establecidos en el artículo 111, fracciones I a V, del citado ordenamiento—, podrán tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) en el ejercicio 2016, siempre que hayan presentado los avisos de inicio o reanudación de actividades a más tardar el 15 de noviembre de 2015 y hayan ejercido dicha opción a través de la presentación de un caso de aclaración en el portal del SAT a más tardar el 16 de febrero de

2016. Al respecto, esta Procuraduría considera que no existe justificación alguna para impedir que aquellos contribuyentes que iniciaron o reanudaron tales actividades entre el 16 de noviembre y el 31 de diciembre de 2015, también puedan tributar en el RIF en el ejercicio fiscal 2016, toda vez que la limitante de haberlas iniciado o reanudado hasta el 15 de noviembre de 2015, les da un trato desigual, vulnerando el principio de igualdad, pues al encontrarse en idénticas circunstancias que los que se ubicaron dentro de la fecha límite, la autoridad no debe darles un trato distinto que no proviene de la propia Ley, más aún cuando no se explican o se infieren las razones para dar dicho trato diferenciado.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 3/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 9/2017/CTN/CS-SASEN "RIF. PUEDEN ACCEDER PERSONAS QUE TRIBUTARON EN LA SECCIÓN I "DE LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES" CUANDO CUMPLAN CON EL ARTÍCULO 111 DE LA LISR Y PRESENTEN EL "AVISO DE ACTUALIZACIÓN DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS Y OBLIGACIONES" DENTRO DEL PRIMER MES DEL EJERCICIO CORRESPONDIENTE".

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN "DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN."

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC "MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO."

Criterio Jurisdiccional 38/2018 "RIF. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 18/2018 SÓLO ES APLICABLE PARA LOS CONTRIBUYENTES QUE ANTES DE 2014 TRIBUTABAN EN RÉGIMEN GENERAL."

Criterio Jurisdiccional 33/2015 "RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL (RIF). LA PERSONA FÍSICA CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL PUEDE INGRESAR AL RÉGIMEN CUANDO EL TOTAL DE SUS INGRESOS OBTENIDOS EN EL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR, NO HAYA EXCEDIDO LA CANTIDAD DE DOS MILLONES DE PESOS, CONFORME AL ARTÍCULO 111 DE LA LISR Y NO SE ACTUALICEN LOS SUPUESTOS DE LAS FRACCIONES I A V, DE DICHO NUMERAL."

9/2016/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 3/06/2016*)

INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LOS CONTRIBUYENTES QUE DEDUCEN CON BASE EN COMPROBANTES FISCALES QUE AMPARAN LAS MISMAS, DEBEN SER NOTIFICADOS LEGALMENTE Y NO POR MEDIO DE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. De conformidad con el artículo 69-B, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado definitivo de los que realizan operaciones inexistentes, contarán con 30 días posteriores a su publicación para acreditar que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien, procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan. Sin embargo, esta Procuraduría estima que en dicho plazo no opera la preclusión del derecho de esos contribuyentes terceros receptores de los comprobantes fiscales a aclarar o corregir su situación, toda vez que el texto legal no prevé la práctica de una notificación personal dirigida a éstos. Por lo que se estima que la sola publicación en el Diario Oficial de la Federación y en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria del listado de diversos

contribuyentes emisores de los comprobantes con los que realizaron operaciones que se declararon inexistentes, les genera la “obligación” de acudir a aclarar que sí se produjeron de manera efectiva las operaciones o a corregir su situación; por lo que se considera que estos contribuyentes terceros receptores de los comprobantes fiscales, respetando los derechos humanos de audiencia y seguridad jurídica previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales, deben ser notificados directamente de tal situación, ya sea de manera personal o por medio de su buzón tributario, pues una característica esencial del debido proceso es que la parte afectada tenga conocimiento fehaciente del acto que lo agravia, lesiona o molesta, pues sólo a través de la notificación que le proporcione ese conocimiento previo, tendrá verdadera oportunidad de aclarar o corregir su situación fiscal.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 4/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 8/2018/CTN/CS-SASEN “OPERACIONES INEXISTENTES. DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, NO SE DESPRENDE QUE PREVEA LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE LOS RECEPTORES DE LOS CFDI PARA DEMOSTRAR LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE AQUÉLLAS.”

Criterio Sustantivo 2/2016/CTN/CS-SASEN “OPERACIONES INEXISTENTES. NO PRECLUYE EL DERECHO DEL RECEPTOR DE LOS COMPROBANTES FISCALES PARA ACREDITAR LA REALIZACIÓN DE LAS MISMAS, UNA VEZ QUE HAN TRANSCURRIDO LOS 30 DÍAS PREVISTOS EN EL PÁRRAFO QUINTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF.”

Criterio Sustantivo 4/2014/CTN/CS-SASEN “CONTRIBUYENTES INCUMPLIDOS. RELACIÓN PUBLICADA POR EL SAT CON FUNDAMENTO EN EL NUEVO ARTÍCULO 69 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”

Criterio Sustantivo 43/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. MEJORES PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA SU PROTECCIÓN.”

Criterio Sustantivo 15/2013/CTN/CS-SPDC “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.”

Criterio Jurisdiccional 41/2016 “OPERACIONES INEXISTENTES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO PROCEDE RECHAZAR LA DEVOLUCIÓN RESPECTO DE OPERACIONES DE CONTRIBUYENTES QUE DIERON EFECTOS A LOS COMPROBANTES FISCALES, SI AÚN NO HA TRANSCURRIDO EL PLAZO CON EL QUE CUENTAN PARA DEMOSTRAR QUE EFECTIVAMENTE ADQUIRIERON LOS BIENES O RECIBIERON LOS SERVICIOS.”

10/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 3/06/2016)

SALARIOS CAÍDOS. EL TRATAMIENTO FISCAL QUE DEBE DARSE A LOS INGRESOS OBTENIDOS POR ESTE CONCEPTO EN DESPIDOS INJUSTIFICADOS ES EL DEL ARTÍCULO 95 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE A PARTIR DE 1° DE ENERO DE 2014, POR TRATARSE DE UNA PRESTACIÓN INDEMNIZATORIA. En términos del artículo 48 de la Ley Federal del Trabajo los salarios vencidos constituyen un derecho a una prestación indemnizatoria adicional, ya que el patrón no comprueba la causa de la rescisión laboral, lo cual representa una sanción para él mismo y un resarcimiento para el trabajador por el daño causado en virtud de un despido por la decisión unilateral e injustificada del patrón, supuesto diverso a la naturaleza del salario, que es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo, cuya tributación se encuentra sujeta a lo establecido en el artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR). Conforme a lo anterior, cuando existe un despido injustificado sin que se lleve a cabo la

reinstalación del trabajador, los salarios vencidos o caídos tienen un carácter eminentemente indemnizatorio, tal como lo ha sostenido el Poder Judicial Federal en diversos criterios. Por lo tanto, si el artículo 95 de la LISR dispone que cuando se obtengan ingresos, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, se calculará el impuesto anual conforme a las reglas señaladas en dicho precepto, es decir, determinar la tasa que corresponde al impuesto para determinar el cálculo anual; luego entonces, cuando una persona física obtiene ingresos por concepto de salarios caídos (sin que se lleve a cabo su reinstalación), el impuesto correspondiente deberá calcularse conforme a lo previsto en el citado artículo y no conforme a lo establecido en el artículo 151 de la LISR, que establece el cálculo del impuesto anual al que deben sujetarse los pagos, entre otros, que hace un patrón a su trabajador por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

Criterio sustentado en:

Consulta especializada 1-VII-H/2016 (Delegación Chihuahua).

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 40/2016 “SALARIOS CAÍDOS. SU NATURALEZA ES INDEMNIZATORIA, POR LO QUE LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEBE SER EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 112 DE LA LEY DE LA MATERIA.”

Criterio Jurisdiccional 24/2016 “DEVOLUCIÓN. ES PROCEDENTE LA ENTREGA DEL SALDO A FAVOR QUE DERIVA DE APLICAR EL TRATAMIENTO FISCAL DEL ARTÍCULO 112 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LOS RECURSOS ENTREGADOS POR CONCEPTO DE RETIRO POR LA ADMINISTRADORA DE FONDOS PARA EL RETIRO (AFORE).”

Criterio Jurisdiccional 2/2016 “DEVOLUCIÓN. A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD FISCAL LA DECLARE IMPROCEDENTE ADUCIENDO QUE A LOS PAGOS POR CONCEPTO DE PENSIÓN VITALICIA, LES ES APLICABLE EL TRATAMIENTO FISCAL DEL ARTÍCULO 112 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”

Criterio Jurisdiccional 31/2015 “AFORES. CONFORME A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LA REGLA DE RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL QUE LAS OBLIGA A RETENER EL ISR AL DISPONER DE LOS AHORROS DE LA SUBCUENTA DE RETIRO EN UNA SOLA EXHIBICIÓN, VULNERA EL PRINCIPIO DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA.”

Criterio Jurisdiccional 18/2015 “AFORES. CONFORME AL CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, SON ILEGALES LAS REGLAS DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL QUE OBLIGAN A AQUÉLLAS A LA RETENCIÓN DEL ISR POR LA OBTENCIÓN DE LOS AHORROS DE LA SUBCUENTA DE RETIRO, TODA VEZ QUE VULNERA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y RESERVA DE LEY.”

Criterio Jurisdiccional 31/2014 “AFORES. LA REGLA I.3.10.4 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014 QUE OBLIGA A AQUÉLLAS A LA RETENCIÓN DEL ISR POR LA OBTENCIÓN DE LOS AHORROS DE LA SUBCUENTA DE RETIRO, ES CONTRARIA AL ARTÍCULO 123 CONSTITUCIONAL, ASÍ COMO A DIVERSOS INSTRUMENTOS INTERNACIONALES, A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JUDICIAL.”

11/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 3/06/2016)

VALOR AGREGADO. PARA SU ACREDITAMIENTO NO SE TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES REQUISITOS QUE LOS QUE LA LEY DE LA MATERIA ESTABLECE. El artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) establece los requisitos que se deben cumplir para el acreditamiento del impuesto, entre otros, que el impuesto corresponda a servicios por los cuales se deba pagar el IVA,

que haya sido trasladado en forma expresa y por separado en los comprobantes fiscales que al efecto se emitan y que haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate, sin que se observen requisitos relacionados con disposiciones del orden civil u otras legislaciones diversas a la fiscal. En consecuencia, el acreditamiento del IVA será procedente cuando se colmen los requisitos del artículo mencionado, sin que se deban exigir otros diversos. Conforme a lo anterior, en opinión de esta Procuraduría, la autoridad fiscal no debería desestimar el acreditamiento del impuesto efectuado por el contribuyente (que le originó un saldo a favor) bajo el argumento de que éste no acreditó la formalización de la propiedad del inmueble de conformidad con las disposiciones civiles, pues se trata de un requisito de carácter no fiscal; por el contrario, debe valorar todos aquellos elementos como contratos, facturas, traspasos de cuenta, estados de cuenta y la contabilidad en general para comprobar la materialidad de las operaciones y en consecuencia el efectivo traslado y acreditamiento del IVA, considerando además que lo que interesa a la norma tributaria es que se realice la actividad gravada, pues para efectos de la exigencia del tributo es indiferente la forma o denominación que las partes hayan dado al hecho, acto o negocio realizado, pues lo que debe exigirse es el cumplimiento de las obligaciones previstas en las disposiciones fiscales.

Criterio sustentado en:

Consulta especializada II/023/2016

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 45/2018 “DEVOLUCIÓN. IVA. LA AUTORIDAD, A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO PUEDE EXIGIR MAYORES REQUISITOS A LOS LEGALMENTE PREVISTOS.”

Criterio Sustantivo 10/2016/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO NO ESTÁ CONDICIONADO AL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN ORDENAMIENTOS NO FISCALES.”

Criterio Sustantivo 30/2015/CTN/CS-SPDC “VALOR AGREGADO. NO PROCEDE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO PORQUE EL CONCEPTO PRECISADO EN LA FACTURA SE ESTIME COMO NO GRAVADO.”

Criterio Sustantivo 5/2015/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. PARA ACREDITARLO NO SE REQUIERE EL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 15-A DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.”

Criterio Sustantivo 14/2014/CTN/CS-SASEN “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. REQUERIMIENTOS EXCESIVOS E INNECESARIOS. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE ABSTENERSE DE EMITIRLOS.”

Criterio Sustantivo 13/2014/CTN/CS-SASEN “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE PRESUMIR LA BUENA FE DEL CONTRIBUYENTE.”

Criterio Sustantivo 2/2014/CTN/CS-SASEN “DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA AUTORIDAD TRIBUTARIA DEBE EVITAR INCURRIR EN PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS LESIVAS.”

Criterio Sustantivo 17/2013/CTN/CS-SASEN “DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. QUÉ TIPO DE INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN PUEDE REQUERIRSE POR LA AUTORIDAD FISCAL.”

Criterio Sustantivo 7/2015/CTN/CS-SG “ACUERDO CONCLUSIVO. SE EVIDENCIA LA VIOLACIÓN DE DERECHOS CUANDO LA AUTORIDAD SE NIEGA A SUSCRIBIRLO, INVOCANDO NORMAS DE TRABAJO.”

12/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016)

PAMA. COMPROBANTES FISCALES PARA ACREDITAR LA LEGAL ESTANCIA EN EL PAÍS DE BIENES DE ACTIVO FIJO. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE VALORARLOS RESPETANDO EL PRINCIPIO DE NO RETROACTIVIDAD Y APLICAR DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES AL MOMENTO DE SU EXPEDICIÓN. De conformidad con la interpretación sistemática de los

artículos 146, fracción III, de la Ley Aduanera, 29-A, fracción V, del Código Fiscal de la Federación y 40 de su Reglamento, la legal estancia en el país de mercancías de procedencia extranjera deberá ampararse en todo tiempo con la factura o comprobante fiscal digital, los cuales deberán cumplir con el requisito de señalar la cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen; para tal efecto deberán describirse detalladamente, considerando sus características esenciales como marca, modelo, número de serie y especificaciones técnicas o comerciales, a fin de distinguirlas de otras similares. Al respecto, esta Procuraduría ha detectado casos en los que la autoridad fiscal valora erróneamente las facturas expedidas con anterioridad a 2003 que los contribuyentes ofrecen durante el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) para acreditar la legal estancia en el país de bienes de activo fijo de procedencia extranjera y, en consecuencia, las desestima, ya que en su opinión dichas facturas “no cumplen” con el requisito relativo a describir en forma detallada la mercancía; sin embargo, dicho requisito es susceptible de cumplirse a partir de que fue incorporado por primera vez en la regla 2.4.10 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2003 que entró en vigor el 1° de abril de 2003; por lo tanto, en opinión de este *Ombudsman* fiscal la autoridad debe valorar objetivamente las citadas facturas conforme a las disposiciones vigentes en la fecha en que fueron emitidas y en conjunto con los demás documentos con los que cuentan los contribuyentes, tales como: certificados de origen o de cumplimiento de Normas Oficiales Mexicanas, permisos, registros contables, cálculos de depreciación, declaraciones anuales, etcétera, con el propósito de que pueda desprender que efectivamente se trata de los bienes señalados en las mencionadas facturas y con ello respetar el principio de no retroactividad para no afectar situaciones realizadas con anterioridad a la entrada en vigor de las disposiciones legales.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 7/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 30/2018/CTN/CS-SASEN “JUICIO DE NULIDAD. NO PROCEDE APLICAR RETROACTIVAMENTE LA JURISPRUDENCIA 2a. /J. 73/2013, EN AQUELLAS INSTANCIAS JURISDICCIONALES QUE INICIARON CON UN RECURSO DE REVOCACIÓN Y UN JUICIO DE NULIDAD PROMOVIDOS DURANTE LA VIGENCIA DE LA DIVERSA JURISPRUDENCIA 2a. /J. 69/2001.”

Criterio Jurisdiccional 55/2018 “JURISPRUDENCIA 2A./J.18/2018 (10A.) NO PUEDE APLICARSE EN UNA RESOLUCIÓN EMITIDA EN CUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA DICTADA EN FECHA ANTERIOR A SU ENTRADA EN VIGOR, ATENDIENDO AL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD.”

Criterio Jurisdiccional 29/2016 “VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR. LA LEGAL ESTANCIA O TENENCIA EN EL PAÍS DE MERCANCÍA EMBARGADA PUEDE ACREDITARSE CON COMPROBANTE FISCAL EXPEDIDO A NOMBRE DE UN TERCERO AJENO AL CONTRIBUYENTE VISITADO.”

Criterio Jurisdiccional 22/2016 “CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN DICTADA CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO B), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES ILEGAL AQUELLA DECRETADA CON BASE EN LA NO LOCALIZACIÓN DEL CONTRIBUYENTE, CUANDO LA DILIGENCIA HAYA OCURRIDO PREVIO A LA ENTRADA EN VIGOR DE DICHA NORMA (1° DE ENERO DE 2014).”

Criterio Jurisdiccional 5/2016 “VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR. LEGAL ESTANCIA O TENENCIA EN EL PAÍS DE MERCANCÍA EMBARGADA. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, SE PUEDE ACREDITAR CON TICKETS, NOTAS DE MOSTRADOR Y NOTAS DE VENTA.”

Criterio Jurisdiccional 9/2015 “LEGAL ESTANCIA, TENENCIA O IMPORTACIÓN DE LA MERCANCÍA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA, A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, ÉSTA SE PUEDE ACREDITAR CON LA FACTURA CORRESPONDIENTE, SIN IMPORTAR LA FECHA DE SU EXPEDICIÓN.”

13/2016/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016*)

INTERESES. PROCEDE SU PAGO AUN CUANDO EN LA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA O SENTENCIA NO SE ORDENE EXPRESAMENTE. El artículo 22-A, segundo y tercer párrafos, del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece prerrogativas para los siguientes contribuyentes: i) aquéllos a los que inicialmente les negaron su devolución y posteriormente les fue concedida en cumplimiento de una resolución administrativa o sentencia y ii) aquéllos que sin presentar una solicitud de devolución de pago de lo indebido tengan derecho a la devolución derivado de la emisión de una resolución administrativa o de una sentencia; por lo que a consideración de este *Ombudsman* fiscal es una violación al principio de seguridad jurídica que la autoridad fiscal indique que es necesario un pronunciamiento expreso en el que se reconozca el derecho al pago de los intereses, toda vez que el citado precepto legal no establece como requisito para el pago de éstos que en la resolución administrativa o sentencia deba existir un pronunciamiento expreso sobre la procedencia de su pago, sino que en cumplimiento a la misma la autoridad en términos del cuarto párrafo del dispositivo en comento deberá pagar los intereses sobre las cantidades a devolver conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada; de no hacerlo así, atenta contra el derecho de los contribuyentes previsto en el artículo 2º, fracción II, de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, consistente en obtener en su beneficio las devoluciones de impuestos que procedan en términos del CFF y de las Leyes Fiscales aplicables, incluyendo los intereses que correspondan.

Criterio sustentado en:

Análisis Sistémico 8/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 17/2017/CTN/CS-SASEN “INTERESES. LA NEGATIVA DE LA AUTORIDAD A DEVOLVERLOS PORQUE LA SENTENCIA O RESOLUCIÓN QUE RESUELVE PROCEDENTE LA DEVOLUCIÓN “NO SE PRONUNCIÓ EN ESE SENTIDO”, VIOLA EN PERJUICIO DE LOS CONTRIBUYENTES LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 22-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”

Criterio Sustantivo 14/2017/CTN/CS-SPDC “INTERESES. MOMENTO A PARTIR DEL CUAL SE EFECTÚA SU CÁLCULO, TRATÁNDOSE DE UN PAGO INDEBIDO QUE PROVIENE DE LA SENTENCIA QUE ANULA UN CRÉDITO FISCAL.”

Criterio Jurisdiccional 48/2016 “DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO RESUELTA EXTEMPORÁNEAMENTE. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL ES PROCEDENTE PAGAR INTERESES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE EN SU CALIDAD DE EMPRESA CERTIFICADA, SI LA AUTORIDAD INOBSERVA EL PLAZO PREFERENCIAL PARA RESOLVER Y ENTREGAR EL SALDO A FAVOR QUE CORRESPONDA.”

Criterio Jurisdiccional 11/2014 “DEVOLUCIÓN. PAGO DE INTERESES EN TÉRMINOS DEL ART 22-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN OPINIÓN DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, NO ESTAN GRAVADOS EN TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 9, 158, 159 Y 160 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”

Criterio Sustantivo 2/2016/CTN/CS-SPDC "INTERESES. PROCEDE SU PAGO CUANDO LA AUTORIDAD, EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA FAVORABLE, AUTORIZA UNA DEVOLUCIÓN PREVIAMENTE NEGADA."

14/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016)

REEXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. PROCEDE OTORGARLE EFECTOS FISCALES A LAS ESCRITURAS PÚBLICAS QUE SE EMITAN CON EL FIN DE CORREGIR ERRORES U OMISIONES DE CARÁCTER FORMAL. Del análisis a los preceptos legales que regulan los requisitos formales que deben contener los comprobantes fiscales, no se advierte una prohibición para que en caso de contener un error u omisión de carácter formal se reexpidan a fin de subsanar la falta. De este modo, realizando una interpretación progresiva de los derechos fundamentales de los contribuyentes y atendiendo al principio general de derecho que establece que *"lo que por ley no está expresamente prohibido para los gobernados les está permitido"*, en opinión de esta Procuraduría no puede negarse un derecho sustantivo derivado de la operación que se ampara con el comprobante que adolece de un requisito formal, el cual incluso fue subsanado. En efecto, tal como lo ha sostenido este Organismo en diversos criterios, se debe ponderar el cumplimiento sustantivo de la obligación fiscal y en todo caso atender a la materialidad de las operaciones a fin de no vulnerar los principios fundamentales que rigen la relación jurídico tributaria. Así, en el supuesto de operaciones consignadas en escrituras públicas, toda vez que éstas hacen las veces de comprobantes fiscales, las mismas son susceptibles de modificarse mediante un documento de la misma naturaleza a fin de subsanar el error u omisión en que se incurrió, como pudiera ser el traslado en forma expresa y por separado del IVA.

Criterio sustentado en:

Consulta especializada PRODECON/SASEN/DGEN/II/003/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 1/2017/CTN/CS-SPDC "PAMA. EL CONTRIBUYENTE PUEDE SUSTITUIR CFDI'S PARA SUBSANAR OMISIONES FORMALES Y LA AUTORIDAD DEBE PONDERAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE AQUELLOS AMPARAN."

Criterio Sustantivo 3/2016/CTN/CS-SASEN "AUTOCORRECCIÓN. ES UN DERECHO GENERAL DE LOS CONTRIBUYENTES CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL ANTES O DURANTE EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN."

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SASEN "DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. EL DERECHO DE AUTOCORRECCIÓN PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 2, FRACCIÓN XIII, Y 13 DE LA LEY DE LA MATERIA INCLUYE LAS OBLIGACIONES FORMALES."

Criterio Jurisdiccional 34/2016 "COMPROBANTES FISCALES. EN OPINIÓN DEL ORGANO JURISDICCIONAL, PUEDEN REEXPEDIRSE LOS RELATIVOS A COLEGIATURAS EN EL TRÁMITE DE DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR."

Criterio Sustantivo 28/2018/CTN/CS-SASEN "CFDI DE NÓMINA. SU SUSTITUCIÓN DERIVADO DE SU CANCELACIÓN POR UN ERROR EN EL LLENADO, NO DEBE AFECTAR LA DEDUCIBILIDAD DE LOS PAGOS POR CONCEPTO DE NÓMINA."

15/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016)

COMPROBANTES FISCALES. LOS EXPEDIDOS POR UN RESIDENTE EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAÍS, SON DEDUCIBLES PARA EFECTOS DEL ISR.

En opinión de esta Procuraduría, los contribuyentes podrán deducir las erogaciones realizadas con residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, por la adquisición de mercancía importada por una tercera persona, a pesar de que la factura que ampare la operación no contenga los requisitos siguientes: clave del Registro Federal de Contribuyentes; régimen fiscal; número de folio y sello digital del SAT del contribuyente que la expide; los cuales se encontraban establecidos en los artículos 29 y 29-A del CFF. Lo anterior, en virtud de que el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, no se encuentra obligado a cumplir con las disposiciones que en materia de comprobantes fiscales exige la legislación Mexicana. De este modo si la erogación así amparada resulta estrictamente indispensable y cumple con los demás requisitos de deducibilidad que establecen las disposiciones aplicables, la autoridad no debe exigir que los comprobantes cumplan con los requisitos antes referidos. No obsta para considerar lo anterior que haya sido hasta 2012, a través de la regla de carácter general I.2.8.3.1.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal, que se haya reconocido la deducibilidad con base en comprobantes expedidos por extranjeros sin establecimiento permanente en el país, pues en todo caso, la interpretación de esta Procuraduría deriva del texto de la ley.

Criterio sustentado en:

Consulta especializada PRODECON/SASEN/DGEN/II/041/2016.

16/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)

RENTA. LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS DISMINUIBLE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 9 DE LA LEY DE LA MATERIA, NO ESTÁ SUJETA A LOS FACTORES ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXX, DEL MISMO ORDENAMIENTO.

El artículo 9, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la posibilidad de que los contribuyentes disminuyan del total de sus ingresos acumulables, además de las deducciones, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio. Por su parte, el artículo 28, fracción XXVI del mismo ordenamiento, dispone que no podrán deducirse las cantidades que tengan el concepto de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas. Como se observa, dicho concepto no tiene la naturaleza de una deducción, sino que se trata de un concepto disminuable para efectos del cálculo anual del resultado fiscal; por lo tanto, en opinión de este Organismo Autónomo, los factores aplicables a los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador para determinar el monto no deducible que prevé el artículo 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no son aplicables a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas por los contribuyentes, ya que esos factores sólo son aplicables a pagos que tengan la naturaleza de deducciones autorizadas en términos de la referida Ley.

Criterio sustentado en:

Consulta 01828-JAL-II-A-6/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 15/2018/CTN/CS-SASEN “RENTA. GASTOS POR CONCEPTO DE COMEDOR. NO LES RESULTA APLICABLE LA PROPORCIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXX, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PARA EFECTOS DE SU DEDUCCIÓN, TODA VEZ QUE NO SON INGRESOS PARA LOS TRABAJADORES.”

17/2016/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/10/2016*)

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. LOS ARTÍCULOS 55 Y 59 DEL CFF QUE LA PREVIÉN, ESTABLECEN SUPUESTOS DIVERSOS. Si bien los artículos 55 y 59 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establecen dos supuestos para determinar de manera presuntiva, entre otros conceptos, el monto de los ingresos de un contribuyente, lo cierto es que ambos resultan ser distintos entre sí. En opinión de este Ombudsman, el primer artículo faculta a la autoridad a realizar una presuntiva de ingresos cuando por causas atribuibles al contribuyente, las autoridades se ven impedidas para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales por el periodo sujeto a revisión; en este caso, la autoridad procederá a corregir o construir los registros contables a partir de información que obre en poder del propio contribuyente o de terceros y la que haya recabado en el ejercicio de sus facultades de comprobación de donde derivará el monto de los ingresos por los que se deben pagar contribuciones. Por otra parte, el segundo artículo se actualiza cuando entre otros supuestos, la autoridad revisora identifica depósitos bancarios que no corresponden a los registrados en la contabilidad del contribuyente y ante la ausencia de documentación soporte los considera ingresos por los que se deben pagar contribuciones. Es decir, a diferencia del primer supuesto, en este segundo caso se parte de base cierta, ya que se trata de operaciones advertidas en registros o sistemas contables del contribuyente. En consecuencia, siendo que dichos procedimientos parten de supuestos distintos para definir los ingresos por los que se deben pagar contribuciones, se estima que las autoridades fiscales pueden emplear cualquiera de éstos de manera autónoma, dependiendo del supuesto en que se ubique el contribuyente auditado.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/054/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 2/2018/CTN/CS-SPDC “DEPÓSITOS BANCARIOS. LA AUTORIDAD NO PUEDE PRESUMIR QUE SON INGRESOS O VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS BAJO LA CONSIDERACIÓN DE QUE EL CONTRIBUYENTE NO TIENE INFRAESTRUCTURA, ACTIVOS Y PERSONAL PARA REALIZAR SUS OPERACIONES.”

Criterio Sustantivo 8/2018/CTN/CS-SPDC “DEPÓSITOS BANCARIOS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD NO TENGA POR DESVIRTUADOS LOS INGRESOS O VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS PRESUNTOS, CUANDO PROVIENEN DE TRASPASOS ENTRE CUENTAS DEL CONTRIBUYENTE MEDIANTE EL SPEI.”

2017

1/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 1ra. Sesión Extraordinaria 10/01/2017*)

RENTA. ES PROCEDENTE LA DEDUCCIÓN EFECTUADA A TRAVÉS DE CUALQUIER OTRA FORMA DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES CIVILES, SIN QUE SEA NECESARIO CUMPLIR CON LAS FORMAS DE PAGO QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 27, FRACCIÓN III DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. La Regla 3.3.1.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, prevé que el requisito para las deducciones autorizadas establecido en el artículo 27, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, consistente en que los pagos mayores a \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o a través de monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria, sólo es aplicable a las obligaciones que se cumplan o se extingan con la entrega de una cantidad en dinero por lo que quedan exceptuadas de dicha disposición general aquéllas operaciones mercantiles donde el interés del acreedor se satisface mediante cualquier otra forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones. En ese sentido, en opinión de esta Procuraduría, del caso concreto del que deriva el presente Criterio, la compensación prevista en los numerales 2185 y 2186 del Código Civil Federal, es una forma de extinción de obligaciones que permite satisfacer el interés del acreedor, consecuentemente, el comprobante fiscal que se expida cuyo importe haya sido cubierto una parte en dinero y la otra a través de la compensación, hace procedente la deducción.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/39/2016

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 27/2018/CTN/CS-SASEN “RENTA. EL REQUISITO DE DEDUCIBILIDAD PREVISTO EN LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 27 DE LA LEY, NO RESULTA APLICABLE A LOS CONTRIBUYENTES QUE REALIZAN SUS PAGOS MEDIANTE UN ESQUEMA DE TESORERÍA CENTRALIZADA, AUN CUANDO EN ÉSTE PARTICIPEN TANTO RESIDENTES EN EL PAÍS COMO EN EL EXTRANJERO.”

2/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/04/2017*)

RENTA. PARA EL CÁLCULO DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEBE ACUMULARSE LA GANANCIA CAMBIARIA SIN AJUSTE ALGUNO, ES DECIR, SIN DISMINUIR LA PÉRDIDA CAMBIARIA. De la interpretación conjunta de los artículos 8 y 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se advierte que para efectos de dicha Ley se debe dar el tratamiento de intereses a las ganancias o pérdidas cambiarias devengadas por fluctuación de la moneda extranjera; asimismo, se advierte que para efectos del Título II de dicho ordenamiento legal se consideran ingresos acumulables, entre

otros, los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno. Ahora bien, de conformidad con el artículo 14 del ordenamiento legal en cita, los ingresos para el cálculo de los pagos provisionales, son los ingresos acumulables, entre los que se encuentran los intereses, los cuales deben acumularse conforme se devenguen, sin ajuste alguno. Por tanto, en interpretación de esta Procuraduría para la determinación del pago provisional debe acumularse toda la ganancia cambiaria sin ajuste alguno, lo que implica que no se debe disminuir la pérdida o fluctuación cambiaria que en dicho periodo pueda generarse, dado que la mecánica para el cálculo de los pagos provisionales, establecida en el referido artículo 14, no prevé disminución alguna por dicho concepto.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON /SASEN/DGEN/II/119/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 14/2018/CTN/CS-SASEN “GANANCIA CAMBIARIA. LA AUTORIDAD NO PUEDE DETERMINARLA UTILIZANDO LOS DOS METODOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 221 DEL REGLAMENTO DE LA LISR VIGENTE EN 2014, SIMULTÁNEAMENTE.”

3/2017/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/04/2017)

VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 9, FRACCIÓN II DE LA CITADA LEY, EN RELACIÓN CON EL 29 DE SU REGLAMENTO, RESULTA APLICABLE A LOS SERVICIOS PARCIALES DE CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN, SIEMPRE QUE EL PRESTADOR DEL SERVICIO PROPORCIONE LA MANO DE OBRA Y MATERIALES. Esta Procuraduría considera con independencia de lo que se ha venido sosteniendo en sede judicial que la exención prevista en los artículos 9, fracción II, de la Ley del IVA y 29 de su Reglamento, resulta aplicable tanto a los servicios de construcción de casas habitación prestados de manera integral o total, como aquéllos que se prestan de manera parcial. Lo anterior es así, ya que del análisis a las citadas disposiciones fiscales se advierte que el legislador no hizo distinción alguna entre los servicios de construcción prestados de manera integral o total y los prestados de manera parcial, pues los únicos requisitos que estableció para la procedencia de tal exención son que dichos servicios correspondan a la construcción de vivienda (ejecución de una construcción adherida al suelo que será destinada a casa habitación) y que el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales, de tal forma que en caso de interpretar lo contrario se estaría haciendo una distinción no prevista en las citadas disposiciones legales vulnerando el principio general de derecho que establece que: *“Donde la Ley no distingue, no debemos distinguir”*. La anterior consideración se robustece con el contenido del *“Decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales”*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de marzo de 2015, emitido por el Ejecutivo Federal, de cuyo considerando se advierte que su propósito es evitar un tratamiento diferenciado e inequitativo y establecer un beneficio para los prestadores de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación, en aras de no encarecer su enajenación.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/152/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 2/2015/CTN/CS-SASEN "VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 29 DEL REGLAMENTO DE LA LEY RESPECTIVA, APLICA A QUIENES CONSTRUYEN INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN, SIN QUE SEA NECESARIO QUE EL MISMO CONTRIBUYENTE REALICE LA ENAJENACIÓN DE AQUÉLLOS."

Criterio Sustantivo 12/2014/CTN/CS-SASEN "VALOR AGREGADO. EXENCIÓN PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 9, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO Y 29 DE SU REGLAMENTO, APLICA CON INDEPENDENCIA DE QUE LOS CONTRIBUYENTES LLEVEN O NO A CABO DE MANERA CONJUNTA, LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN Y SU ENAJENACIÓN."

4/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/04/2017*)

RENTA. LOS SUBSIDIOS OTORGADOS POR EL ESTADO, NO DEBEN CONSIDERARSE COMO INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DE ESE IMPUESTO. De la interpretación conjunta de los artículos 16, 17 y 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente en 2016, se advierte que el objeto de ese impuesto es la afectación positiva en el patrimonio de los contribuyentes; por tanto, si los subsidios que otorga el Estado en términos de los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consisten en una ayuda de carácter predominantemente económico con la finalidad de apoyar las actividades que son de orden prioritario para la economía nacional y para la creación de industrias de utilidad nacional, es evidente que dichos recursos no deben considerarse como ingresos acumulables, pues aunque pueden implicar el incremento en el patrimonio de los contribuyentes que los reciben, su naturaleza jurídica es distinta, ya que no derivan de la realización de las actividades propias de los contribuyentes ni se originan con motivo de la realización de un hecho imponible establecido en Ley. La anterior consideración se corrobora con la reforma que sufrió el artículo 16 de la LISR para 2017, conforme la cual los ingresos por apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos de la Federación o de las Entidades Federativas, no se consideran ingresos acumulables.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON /SASEN/DGEN/III/32/2017.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 32/2018/CTN/CS-SASEN "ESTÍMULO FISCAL. EL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 16, APARTADO A, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2018, NO RESULTA ACUMULABLE PARA EFECTOS DEL ISR."

5/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/04/2017*)

RENTA. LAS EROGACIONES EFECTUADAS POR LOS CONTRIBUYENTES CON LOS RECURSOS ECONÓMICOS OTORGADOS POR EL ESTADO A TRAVÉS DE SUBSIDIOS, NO SON DEDUCIBLES. Los recursos otorgados como subsidios en términos de los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no deben considerarse como ingresos acumulables,

pues constituyen solamente ayuda otorgada por el Estado para apoyar ciertas actividades de orden prioritario para la economía nacional; al mismo tiempo, los gastos inherentes al proyecto financiado no deben considerarse como partidas deducibles, ya que esas erogaciones se hacen con recursos proporcionados a través de los diferentes organismos e instituciones públicas, como lo es el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT), de ahí que no debe otorgarse a los contribuyentes que reciben el estímulo la posibilidad de disminuir su carga tributaria con gastos realizados con los recursos que le fueron asignados para el cumplimiento de un fin específico; máxime si del convenio celebrado entre el beneficiario de los recursos y el CONACYT se desprende que dichos recursos fueron otorgados para adquirir infraestructura y los medios tecnológicos para la realización del proyecto, no así para capitalizar y disminuir cargas tributarias de los beneficiarios. La anterior consideración se corrobora con la reforma que sufrió el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta el 30 de noviembre de 2016, conforme la cual los gastos o erogaciones que se realicen con los apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos de la Federación o de las Entidades Federativas y que no se consideren ingresos acumulables, no son deducibles.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON /SASEN/DGEN/III/32/2017.

6/2017/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 26/05/2017)

VALOR AGREGADO. NO EXISTE LA OBLIGACIÓN DE RETENERLO CUANDO EL CONTRIBUYENTE ADQUIERA BIENES O PRODUCTOS CREADOS A PARTIR DE DESPERDICIOS QUE FUERON SOMETIDOS A PROCESOS DE INDUSTRIALIZACIÓN QUE MODIFICARON SU NATURALEZA. El artículo 1-A, fracción II, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) establece la obligación de las personas morales de retener el impuesto que se les traslade, cuando adquieran desperdicios para ser utilizados como insumos de su actividad industrial, o bien, para su comercialización. Sobre la figura del desperdicio, tanto el Poder Judicial de la Federación como el Servicio de Administración Tributaria han sostenido que la obligación de retener el IVA trasladado se actualiza con independencia de la denominación o descripción que de los desperdicios se haga en un comprobante fiscal, así como la forma en que se presenten, ya sea en: pacas, placas, piezas fundidas, lingote recuperado o en cualquier otra forma, sin importar que hayan sido sometidos a un proceso de selección, limpieza, compactación, trituración o cualquier tratamiento o proceso que permita su reutilización y reciclaje, pues no se modifica la naturaleza del material en cuestión, ya que siguen teniendo la mismas características. En ese sentido, en opinión de esta Procuraduría, cuando los desperdicios son sometidos a procesos de industrialización que alteran su naturaleza por variar o cambiar su composición física o química, no debe considerarse que se actualiza la obligación de retener el impuesto, en términos del referido artículo 1-A, fracción II, inciso b), de la Ley del IVA, para quien adquiera el bien que se obtiene del proceso de industrialización; toda vez que en esos casos se trata de productos

elaborados a partir de desperdicios que al cambiar su naturaleza, como consecuencia de los procesos de industrialización a que fueron sometidos, da como resultado un bien nuevo.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/50/2017

7/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 26/05/2017*)

RENTA. DEDUCCIÓN POR PÉRDIDA EN ENAJENACIÓN DE ACCIONES, REQUISITOS QUE NO PUEDEN SER EXIGIDOS POR LA AUTORIDAD. El artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2008 regulaba los conceptos no deducibles, y en su fracción XVII, cuarto párrafo, se preveía una norma especial para llevar a cabo la deducción de las pérdidas provenientes de la enajenación de acciones, en la que de manera específica se señalaba que éstas podían ser deducibles siempre y cuando se cumplieran los requisitos específicamente previstos en dicha norma. En opinión de Prodecon, la deducción de pérdidas por enajenación de acciones no está necesariamente supeditada al cumplimiento de los requisitos generales de deducibilidad establecidos en el artículo 31, fracciones I y III de la Ley del ISR, referentes a la estricta indispensabilidad de los gastos erogados y a su forma de pago, ya que para la procedencia de la deducción de las pérdidas por enajenación de acciones, lo que previó el legislador fueron requisitos específicos tendentes a demostrar tanto el costo comprobado de adquisición como el ingreso obtenido por la venta, tomando en cuenta para ello diversos factores como lo son: si las acciones fueron colocadas entre el gran público inversionista, el ajuste previsto en el artículo 24 de la Ley del ISR, si fueron adquiridas o enajenadas fuera de la Bolsa de Valores, etc.; requisitos que evidentemente resultan idóneos para dicha deducción y que son diversos a los previstos en el artículo 31 de la Ley del ISR. Lo anterior cobra relevancia, pues en el caso planteado la contribuyente dedujo pérdidas por enajenación de acciones de una parte independiente respecto de un porcentaje mínimo de su capital social.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/013/2017

8/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 26/05/2017*)

RENTA. EL CONCEPTO DE PARTES RELACIONADAS PREVISTO EN EL ARTÍCULO 179, QUINTO PÁRRAFO, DE LA LEY DE LA MATERIA, RESULTA APLICABLE TAMBIÉN A LOS CONTRIBUYENTES DEL TÍTULO II DE ESE ORDENAMIENTO LEGAL QUE CELEBREN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL PAÍS. Si bien es cierto que el primer párrafo del artículo 179 de la LISR hace referencia a operaciones que celebren las personas morales del título II de esa Ley, con partes relacionadas residentes en el extranjero, también lo es que el concepto de “partes relacionadas” establecido en el quinto párrafo del citado precepto legal, no necesariamente debe entenderse ligado a un residente en el extranjero. Lo anterior es así, porque la connotación prevista en el citado párrafo no hace distinción alguna entre residentes

en México o residentes en el Extranjero; por tanto, se considera que dicho concepto es aplicable también a las operaciones que celebran las personas morales del Título II del ordenamiento legal en cita, con partes relacionadas residentes en México. Robustece lo anterior el contenido de la fracción XII del artículo 76 de la Ley de la materia (dispositivo inmerso en el capítulo IX *De las obligaciones de las Personas Morales* del Título II), del cual se advierte la obligación de las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, de determinar sus ingresos acumulables, así como sus deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieren utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, aplicando para tal efecto los métodos contenidos en el artículo 180 de esa misma Ley; sin que se observe que dicho precepto haga distingo alguno entre personas morales residentes en el extranjero o en territorio nacional.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/028/2017

9/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 23/06/2017*)

RIF. PUEDEN ACCEDER PERSONAS QUE TRIBUTARON EN LA SECCIÓN I “DE LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES” CUANDO CUMPLAN CON EL ARTÍCULO 111 DE LA LISR Y PRESENTEN EL “AVISO DE ACTUALIZACIÓN DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS Y OBLIGACIONES” DENTRO DEL PRIMER MES DEL EJERCICIO CORRESPONDIENTE. Es criterio de este *Ombudsman* fiscal que los contribuyentes personas físicas que tributaron conforme a la Sección I del Capítulo II “De los Ingresos por actividades empresariales y profesionales” de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) pueden optar por pagar el impuesto en términos del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), siempre que los ingresos por su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no rebasen los dos millones de pesos y no se encuentren en alguna de las excepciones previstas en las fracciones I a V del artículo 111 de la citada Ley. Ahora bien, los artículos 6 del Código Fiscal de la Federación (CFF) y los diversos artículos 29, primer párrafo, fracción VII y penúltimo párrafo, en relación con el 30, fracción V, inciso c), del Reglamento del CFF, señalan que cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones, éstas no pueden ser variadas en el mismo ejercicio; que el “Aviso de Actualización de Actividades Económicas y Obligaciones” se debe presentar dentro del mes siguiente a aquél en que se produzca el supuesto jurídico o el hecho que lo motive y que dicho aviso se presentará cuando elijan una opción de tributación diferente a la que vienen aplicando. En ese sentido, los contribuyentes que tributaron en la referida Sección I que opten por tributar en el RIF deberán presentar el Aviso mencionado dentro del primer mes del ejercicio en el que elijan ese régimen de tributación, pues de lo contrario, se entenderá que deciden permanecer en el régimen que tenían.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/136/2016.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 8/2016/CTN/CS-SASEN “RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL. LA FACILIDAD PREVISTA EN LA REGLA 2.5.6 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL 2016, DEBE APLICAR HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2015.”

Criterio Jurisdiccional 14/2016 “RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL (RIF). LA OBTENCIÓN DE INGRESOS POR ARRENDAMIENTO, NO IMPIDE A LOS CONTRIBUYENTES QUE YA TRIBUTABAN EN EL RÉGIMEN, A QUE ACTUALICEN SUS OBLIGACIONES FISCALES Y PUEDAN SEGUIR TRIBUTANDO EN EL RIF.”

Criterio Jurisdiccional 33/2015 “RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL (RIF). LA PERSONA FÍSICA CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL PUEDE INGRESAR AL RÉGIMEN CUANDO EL TOTAL DE SUS INGRESOS OBTENIDOS EN EL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR, NO HAYA EXCEDIDO LA CANTIDAD DE DOS MILLONES DE PESOS, CONFORME AL ARTÍCULO 111 DE LA LISR Y NO SE ACTUALICEN LOS SUPUESTOS DE LAS FRACCIONES I A V, DE DICHO NUMERAL.”

10/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 23/06/2017*)

FONDO SOBRE FORMA. EL PRINCIPIO RELATIVO NO BASTA PARA JUSTIFICAR POR SÍ SÓLO LA EMISIÓN EXTEMPORÁNEA DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES DE NÓMINA. La obligación para quienes realizan pagos por concepto de nómina de expedir y entregar los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) respectivos está regulada, en primer lugar, por el artículo 99, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Asimismo, el artículo 54 del Reglamento de dicha Ley prevé que no se considerará incumplida la emisión de los mencionados CFDI cuando se expidan espontáneamente en términos del diverso 73 del Código Fiscal de la Federación, siempre y cuando se haga a más tardar en la fecha en que deba presentarse la declaración del ejercicio. Luego entonces, si el sujeto obligado no cumple con la emisión en el plazo fatal previsto por el artículo 54 mencionado, pero emite los comprobantes en cuestión antes de que su omisión sea descubierta por las autoridades fiscales, no puede prevalerse en forma automática del criterio sostenido por esta Procuraduría con relación a que la omisión en el cumplimiento de requisitos formales puede ser derrotable cuando no existió incumplimiento de la obligación fiscal correlativa, ya que este criterio fue sustentado para resolver conflictos existentes entre autoridad fiscal y contribuyentes y tener mejores instrumentos para lograr, en su caso, una auténtica justicia tributaria que es la misión de esta Procuraduría. Sin embargo, los criterios garantistas de este *Ombudsman* no deben servir de incentivo para que los contribuyentes incumplan *a priori* con normas adjetivas o formalidades impuestas por las leyes fiscales.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/086/2017.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 3/2013/CTN/CS-SPDC “REQUISITOS FORMALES. LAS CONSECUENCIAS DERIVADAS DE SU OMISIÓN, O BIEN, DE SU CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO SON DERROTABLES CUANDO LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE FONDO QUE OCASIONA SE VUELVE NOTORIAMENTE DESPROPORCIONADA.”

11/2017/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 23/06/2017*)

FONDO SOBRE FORMA Y VERDAD REAL. LA APLICACIÓN DE LOS CRITERIOS RELATIVOS, SUSTENTADOS POR PRODECON, NO ES IRRESTRICTA SINO QUE ESTÁ SUJETA A CIERTAS CONDICIONES. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ha emitido diversos criterios en los que reflexiona acerca de cómo pueden operar el “Fondo sobre la forma” y “La Verdad Real” en los conflictos de naturaleza tributaria. En el primero de los mencionados, se considera en esencia, que las consecuencias derivadas de la omisión o cumplimiento extemporáneo de obligaciones formales o de procedimiento, pueden ser derrotables cuando la pérdida del derecho de fondo para el contribuyente involucrado resulta desproporcionada; mientras que en el segundo, Prodecon se pronuncia por la relevancia de que en una controversia prevalezca la verdad real, más allá de la jurídica, especialmente cuando se constate que en el caso concreto no se produjo la hipótesis de causación de la contribución en disputa. Pues bien, aún y cuando estos criterios tienden a garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal, debe decirse que su aplicación no puede ser irrestricta en favor de los pagadores de impuestos, sino que debe asumirse que se encuentra sujeta a que se actualicen dos condiciones: a) La existencia de un caso concreto en el que autoridad y contribuyente enfrenten posturas diversas en cuanto a la preeminencia y desproporción de la forma sobre el fondo, y b) Que el contribuyente argumente y en su caso demuestre, el por qué en el caso concreto se produce esta desproporción en su perjuicio. Considerar lo contrario, en opinión de este *Ombudsman*, sería tanto como aceptar que estos criterios, esencialmente proteccionistas, podrían servir para influir *a priori* en las conductas de los sujetos obligados, incentivando así el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo de las normas adjetivas o de control que establecen las leyes tributarias. Es importante mencionar que esta línea de pensamiento constituyó la génesis del diseño y alcance del nuevo Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, donde en el artículo 58-27, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se contempla como novedosa causal de nulidad que: “...los efectos atribuidos por la autoridad emisora al incumplimiento total, parcial o extemporáneo de requisitos formales o de procedimiento resulten excesivos o desproporcionados por no haberse producido las hipótesis de causación...”; es decir, se aprecia claramente que los criterios sostenidos por Prodecon sólo pueden aplicarse cuando la autoridad ya atribuyó los efectos a la conducta del contribuyente y no antes.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/086/2017.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 3/2013/CTN/CS-SPDC “REQUISITOS FORMALES. LAS CONSECUENCIAS DERIVADAS DE SU OMISIÓN, O BIEN, DE SU CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO SON DERROTABLES CUANDO LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE FONDO QUE OCASIONA SE VUELVE NOTORIAMENTE DESPROPORCIONADA.”

Criterio Normativo 5/2012/CTN/CN “PRODECON PROCURARÁ ESTABLECER LA VERDAD REAL, ADEMÁS DE LA JURÍDICA.”

Criterio Sustantivo 9/2018/CTN/CS-SPDC “MERCANCÍA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. EL BENEFICIO PREVISTO EN UNA REGLA DE COMERCIO EXTERIOR PARA SU REGULARIZACIÓN, NO PUEDE PERDERSE POR UN ERROR DE FORMA EN SU CITA.”

12/2017/CTN/CS-SASEN (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 29/09/2017)

PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. DEL ANÁLISIS AL ARTÍCULO 5° DE LA LEY RELATIVA SE ADVIERTE QUE NO EXCLUYE LA DEVOLUCIÓN PARA OBTENER UN SALDO A FAVOR NO COMPENSADO.

Del análisis exegético al artículo 5° de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) vigente en 2014, esta Procuraduría considera que dicho artículo sí contempla la figura de la devolución de un saldo a favor de ese impuesto; toda vez que no se advierte que el legislador al establecer la compensación como un medio más ágil para recuperar los saldos a favor, haya tenido la intención de impedir o eliminar la figura de la devolución, pues la limitante que establece el párrafo cuarto de dicho numeral en el sentido de que *“cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá compensarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los pagos mensuales siguientes hasta agotarlo”*, debe ser entendida en el sentido de que si el contribuyente elige recuperar el saldo a favor del IEPS vía compensación en términos de la propia Ley, tendrá que hacerlo contra el mismo impuesto y no contra otros impuestos, sin que ello signifique que se eliminó la posibilidad de solicitar la devolución de dicho saldo a favor. Lo anterior se corrobora con lo establecido en el sexto párrafo del artículo en comento que señala que lo previsto en el Código Fiscal de la Federación en materia de devoluciones de saldos a favor será aplicable en lo que no se oponga a lo establecido en la Ley del IEPS.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/088/2017

13/2017/CTN/CS-SASEN (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 29/09/2017)

COMPROBANTES FISCALES DE NÓMINA. RESULTA PROCEDENTE SU DEDUCCIÓN AUN Y CUANDO SE EMITAN FUERA DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SIEMPRE QUE SE PRESENTEN DE MANERA ESPONTÁNEA A MÁS TARDAR EN LA FECHA EN LA QUE EL PATRÓN DEBE PRESENTAR LA DECLARACIÓN DEL EJERCICIO. Los pagos efectuados por los patrones a sus trabajadores deberán considerarse que cumplen con el requisito de deducibilidad, aun y cuando los CFDI que los amparen se hayan emitido fuera de los plazos establecidos en los artículos 99, fracción III y 27, fracciones V y XVIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), toda vez que el artículo 54 del Reglamento de la LISR establece una prórroga reglamentaria para emitir dichos comprobantes, señalando que no se considera incumplido el requisito para esa deducción siempre que la emisión de dichos CFDI de nómina se haga de forma espontánea en términos del artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración del ejercicio.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/091/2017.

14/2017/CTN/CS-SASEN (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 29/09/2017)

CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. LA CONDUCTA CONSISTENTE EN NO PROPORCIONAR LA CONTABILIDAD O PARTE DE, NO DA LUGAR A SU CANCELACIÓN. El artículo 17-H, fracción X, inciso d), del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que los Certificados de Sello Digital (CSD) quedarán sin efectos cuando las autoridades fiscales, aun sin ejercer sus facultades de comprobación, detecten la existencia de una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 de dicho ordenamiento legal. Asimismo, el artículo 83, fracción VI, del CFF señala que será una infracción relacionada con la obligación de llevar contabilidad, el no conservarla a disposición de las autoridades por el plazo que establezcan las disposiciones fiscales. Por su parte, el diverso artículo 85, fracción I, del Código en cita, indica que se considera una infracción relacionada con el ejercicio de facultades de comprobación, el no proporcionar la contabilidad o parte de ella. Ahora bien, de acuerdo con el principio de tipicidad, es indispensable la predeterminación normativa clara y precisa de las conductas que se consideran infracciones, así como de las sanciones que les corresponden, a fin de no dar margen a la arbitrariedad por parte de la autoridad, por lo que en respeto a este principio, sólo si la conducta u omisión se adecúa exactamente a la descrita en la norma, será atribuible la consecuencia jurídica o sanción respectiva. En ese sentido, si la autoridad cancela el CSD argumentando que no se conservó la contabilidad por el plazo que establecen las disposiciones fiscales —artículo 83, fracción VI, del CFF— y la conducta realmente cometida por el contribuyente es la relativa a no proporcionar la contabilidad o parte ella —artículo 85, fracción I, del mismo ordenamiento—, resulta evidente que ésta última no actualiza el supuesto de cancelación del CSD del pagador de impuestos y que la actuación de la autoridad vulnera el principio de tipicidad.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica 1/2017

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 56/2018 “SELLO DIGITAL. SU CANCELACIÓN BASADA EN QUE EN EL DOMICILIO FISCAL DE LA CONTRIBUYENTE NO SE REALIZAN MATERIALMENTE SUS ACTIVIDADES, RESULTA ILEGAL.”

Criterio Sustantivo 5/2018/CTN/CS-SPDC “CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. SU CANCELACIÓN POR LA CAUSAL ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO D), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO DEBE LLEVAR AL EXTREMO DE INFERIR QUE EL CONTENIDO DE LAS DECLARACIONES ES INCORRECTO.”

Criterio Sustantivo 17/2016/CTN/CS-SPDC “SELLO DIGITAL. DEJAR SIN EFECTOS EL CERTIFICADO EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN, ES ILEGAL BASADO EN EL HECHO DE QUE EL CONTRIBUYENTE AL QUE SE LE ATRIBUYE HABER DEDUCIDO OPERACIONES COMO SIMULADAS, SE UBICÓ EN EL SUPUESTO DEL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF).”

15/2017/CTN/CS-SASEN (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 27/10/2017)

REPATRIACIÓN DE CAPITALS. LA REGLA 11.8.17. DE LA RMF PARA 2017 ESTABLECE UN BENEFICIO PARA EL CONTRIBUYENTE QUE LE PERMITE OPTAR POR EL TIPO DE CAMBIO QUE MAYOR BENEFICIO LE GENERE AL MOMENTO DE PAGAR EL IMPUESTO. El segundo párrafo del

Artículo Tercero del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado el 18 de enero de 2017 en el Diario Oficial de la Federación, establece que para determinar el monto de los recursos retornados que constituirán la base del impuesto sobre la renta se deberá emplear el tipo de cambio de la fecha en que se efectúe el pago de dicho tributo; por su parte, la regla 11.8.17. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2017 señala que para efectos de lo establecido, entre otros, en ese segundo párrafo, el contribuyente podrá optar por utilizar el tipo de cambio de la fecha en que los recursos sean retornados al país. En ese tenor, de la interpretación conjunta que realiza esta Procuraduría a dichas disposiciones se advierte que el hecho de que la Regla en comento establezca que para determinar la base del impuesto se puede emplear el tipo de cambio del día en que se realice el retorno de capitales al país, no genera inseguridad jurídica, sino una facilidad de carácter optativo, ya que tomando en consideración que entre la fecha de entrada de los recursos al país y la fecha de pago del impuesto puede existir una variación en la equivalencia de la divisa extranjera y la moneda nacional, el contribuyente puede aplicar el tipo de cambio que mayor beneficio le genere, esto es, el de la fecha de retorno de capitales según lo dispuesto en la regla 11.8.17. de la RMF para 2017 o el de la fecha en que efectúe el pago del impuesto de conformidad con lo que prevé el Artículo Tercero, segundo párrafo del referido Decreto.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/170/2017

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 5/2018/CTN/CS-SPDC *“REPATRIACIÓN DE CAPITALS. EL PAGO DEL IMPUESTO FUERA DEL PLAZO ESTABLECIDO EN EL DECRETO GENERA LA PÉRDIDA DE LOS BENEFICIOS QUE ÉSTE OTORGA.”*

Criterio Sustantivo 17/2018/CTN/CS-SASEN *“REPATRIACIÓN DE CAPITALS. EL PAGO DEL IMPUESTO FUERA DEL PLAZO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO CUARTO DEL DECRETO, GENERA LA PÉRDIDA DE LOS BENEFICIOS QUE ÉSTE OTORGA.”*

16/2017/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 24/11/2017)*

RENTA. SECTOR PRIMARIO. LOS INGRESOS QUE OBTIENE UNA PERSONA FÍSICA POR CONCEPTO DE PENSIÓN NO DEBEN INCIDIR EN EL PORCENTAJE DE INGRESOS REQUERIDOS PARA TRIBUTAR EN DICHO RÉGIMEN. Del análisis al artículo 74, párrafos primero, fracción III y sexto, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) vigente en 2016, se advierte que las personas físicas pueden tributar en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras (sector primario) y aprovechar los beneficios que dicho régimen establece, como pueden ser, no pagar el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes del sector primario hasta por un monto de 40 veces el salario mínimo elevado al año, entre otros, siempre y cuando sus ingresos provengan cuando menos en un 90% del desarrollo de dichas actividades. De lo anterior, se colige que el acceso a dicho régimen y a los beneficios que éste concede, se encuentra acotado a aquellos contribuyentes que se dediquen exclusivamente a actividades del sector primario, ya que el porcentaje referido constituye una medida para determinar si efectivamente tienen como

principal actividad alguna de las correspondientes a dicho sector. En ese orden de ideas, de la interpretación que hace esta Procuraduría al citado numeral, se advierte que el 10% de los ingresos restantes que un contribuyente del sector primario puede obtener en el ejercicio fiscal de que se trate, debe entenderse referido a ingresos provenientes de otra actividad que ejecute de forma paralela o adicional a las de dicho sector, pues sólo ante el desarrollo de una actividad simultánea, puede calificarse si efectivamente se dedica principalmente al sector primario. Por lo tanto, si una persona física que tributa en el mencionado régimen obtiene ingresos por concepto de pensión, éstos no deben incidir para determinar el porcentaje de ingresos adicionales que tiene permitido percibir para tributar en ese régimen, puesto que son consecuencia de la terminación de una relación laboral y no de una actividad que desarrolle de forma adicional o paralela a las de ese sector.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/158/2017

17/2017/CTN/CS-SASEN (Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 24/11/2017)

INTERESES. LA NEGATIVA DE LA AUTORIDAD A DEVOLVERLOS PORQUE LA SENTENCIA O RESOLUCIÓN QUE RESUELVE PROCEDENTE LA DEVOLUCIÓN “NO SE PRONUNCIÓ EN ESE SENTIDO”, VIOLA EN PERJUICIO DE LOS CONTRIBUYENTES LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 22-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo en cita establece que el pago de intereses procederá cuando se actualicen cualquiera de los siguientes supuestos: i) la devolución no se haya efectuado en el plazo de cuarenta días a que se refiere el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación; ii) se presente una solicitud de devolución que sea negada y posteriormente sea concedida por la autoridad en cumplimiento de una resolución dictada en un recurso administrativo o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional o; iii) cuando no se haya presentado una solicitud de devolución de pago de lo indebido, pero ésta se efectúe en cumplimiento a una resolución emitida en un recurso administrativo o una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional. Así, del análisis a este precepto legal es posible advertir que tratándose de la devolución que se efectúa en cumplimiento a una resolución administrativa o sentencia, el pago de intereses no está condicionado a que en ésta se ordene expresamente tal circunstancia, pues su entrega procede por ministerio de ley, ya que su propósito es precisamente resarcir al contribuyente por la mora en la entrega del monto que tenía derecho a recibir. En ese sentido, si la autoridad es omisa en reintegrar intereses bajo el argumento de que la resolución administrativa o sentencia que resuelve favorablemente el derecho a la devolución de un saldo a favor o pago de lo indebido “no se pronunció en ese sentido” comete, sin duda, una violación grave y evidente a los derechos de los contribuyentes, ya que además de no acatar una obligación establecida en ley, obliga al pagador de impuestos a interponer un nuevo medio de defensa para obtener algo que la propia norma le concede, lo que genera gastos para todos, es decir, para autoridades, contribuyentes y tribunales, atentando contra los principios de economía y razonabilidad de la gestión administrativa.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica 2/2017

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 2/2016/CTN/CS-SPDC "INTERESES. PROCEDE SU PAGO CUANDO LA AUTORIDAD, EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA FAVORABLE, AUTORIZA UNA DEVOLUCIÓN PREVIAMENTE NEGADA."

Criterio Sustantivo 13/2016/CTN/CS-SASEN "INTERESES. PROCEDE SU PAGO AUN CUANDO EN LA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA O SENTENCIA NO SE ORDENE EXPRESAMENTE."

2018

1/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 26/01/2018*)

RENTA. LAS EROGACIONES POR OBRAS DE URBANIZACIÓN NO FORMAN PARTE INTEGRANTE DEL COSTO DE VENTAS DE LAS EDIFICACIONES. Conforme al Criterio Sustantivo 30/2013/CTN/CS-SASEN emitido por esta Procuraduría, las erogaciones en obras de urbanización que por disposición expresa de ordenamientos estatales deben realizar los contribuyentes que se dedican a la construcción de edificaciones para la posterior transmisión de la propiedad, deben considerarse estrictamente indispensables para los fines de su actividad. Sin embargo, si bien en dicho Criterio se señaló que esas erogaciones constituyen un gasto estrictamente indispensable para dicho sector, no se precisó si pueden ser deducidas como un gasto en el ejercicio en que se realicen o bien como parte del costo de lo vendido. En ese contexto, a fin de definir lo anterior, resulta necesario acudir a los artículos 25, fracciones II y III y 39 de la Ley del ISR vigente, a la doctrina y a la Norma de Información Financiera A-5, de donde se desprende que un costo es un egreso generador directo de ingreso que representa el valor monetario que se eroga durante la realización de la actividad preponderante de la empresa, mientras que un gasto, es un egreso que no se identifica directamente con el ingreso, aunque contribuye a la generación del mismo; consecuentemente, en opinión de esta Procuraduría, las erogaciones por obras de urbanización no pueden formar parte integrante del costo de venta de los inmuebles, conforme a lo previsto en los citados numerales, toda vez que no inciden de manera directa en la construcción de las edificaciones que enajena el desarrollador inmobiliario, sino que, se trata de un gasto estrictamente indispensable que es deducible en el ejercicio en que se erogue de conformidad con la fracción III del artículo 25 de la Ley del ISR, en relación con la fracción I del artículo 27 del ordenamiento legal en comento, siempre que se trate de obras de urbanización efectuadas sobre áreas que sean entregadas a los municipios por disposición estatal.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/079/2017

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 30/2013/CTN/CS-SASEN "RENTA. DEDUCCIONES. LAS EROGACIONES POR OBRAS DE URBANIZACIÓN PUEDEN DEDUCIRSE EN EL EJERCICIO EN EL QUE SE REALIZARON POR SER UN GASTO ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE."

2/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 26/01/2018*)

RENTA. DEDUCCIÓN DE CRÉDITOS INCOBRABLES. AL NO EXISTIR NORMA EXPRESA QUE REGULE LA FORMA EN QUE LOS CONTRIBUYENTES COMUNIQUEN A SU DEUDOR QUE EFECTUARÁN LA DEDUCCIÓN DEL CRÉDITO INCOBRABLE, RESULTA VIABLE QUE DICHO AVISO SE REALICE MEDIANTE CUALQUIER MEDIO FEHACIENTE. El artículo 27 de la LISR vigente en 2017, señala los requisitos que deberán reunir las deducciones autorizadas y en su fracción XV, inciso a), establece la posibilidad de deducir pérdidas generadas por créditos incobrables en los casos en que sea notoria la imposibilidad práctica de cobro, disponiendo al efecto que tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de treinta mil unidades de inversión, los requisitos para su deducibilidad son: la imposibilidad práctica de cobro se actualiza cuando en el plazo de un año contado a partir de que el deudor incurra en mora, no se hubiere logrado su cobro y que en caso de que el deudor del crédito sea contribuyente que realice actividades empresariales, el acreedor deberá informarle por escrito que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta. Ahora bien, respecto al requisito de informar por escrito al deudor sobre la deducción del crédito incobrable, no existe norma expresa que establezca la forma en que los contribuyentes deberán informar tal circunstancia a su deudor; por tanto, en opinión de Prodecon, al no existir norma expresa que reglamente la forma en que se deberán dar ese tipo de avisos, los contribuyentes pueden utilizar cualquier medio que resulte fehaciente, el cual, apreciado en su contexto y adminiculado con el resto de los elementos contables de los contribuyentes, acredite que cumplieron con la obligación de dar aviso a su respectivo deudor.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/139/2017

3/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2018*)

RENTA. LAS SOCIEDADES CIVILES PUEDEN HACER DEDUCIBLES LOS ANTICIPOS PAGADOS EN EFECTIVO A SUS SOCIOS SIEMPRE QUE ADEMÁS DE CUMPLIR CON TODOS LOS REQUISITOS PARA SU DEDUCIBILIDAD, CUMPLAN CON LA OBLIGACIÓN DE RETENER EL ISR Y EMITIR EL CFDI CORRESPONDIENTE. De conformidad con el artículo 25, fracción IX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente, las sociedades civiles pueden deducir los anticipos que entreguen a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de la Ley en comento y cumplan además con la obligación de retener el impuesto sobre la renta (ISR) que corresponda. Por otra parte, el artículo 43 del Reglamento de la LISR vigente establece que para efectos del artículo 27, fracción III, de la citada Ley, los pagos por salarios entregados en efectivo podrán ser deducibles siempre que quien pretenda hacer efectiva dicha deducción cumpla con todos los requisitos para su deducibilidad, así como con la obligación de expedir el

Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) correspondiente por concepto de nómina. En este entendido, al ser asimilables al salario los pagos por concepto de anticipo que entregan las sociedades civiles a sus miembros, éstos sí encuadran dentro de la hipótesis prevista en el referido artículo reglamentario, por lo que sí resultan deducibles los pagos por anticipo que las sociedades civiles realicen en efectivo a sus socios, siempre que cumplan con los requisitos relativos, se efectúe la retención y se cumpla con la emisión del CFDI.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/13/2018

4/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2018)

SEGURO SOCIAL. LOS ALIMENTOS QUE SE OTORGAN A LOS TRABAJADORES CONSTITUYEN UN ELEMENTO FIJO DEL SALARIO BASE DE COTIZACIÓN, INDEPENDIEMENTE DE QUE ÉSTOS LOS CONSUMAN O NO. De la interpretación a los artículos 27, fracción V, 30 y 32 de la Ley del Seguro Social se desprende que el salario base de cotización se integra por elementos fijos y variables. Los primeros consisten en las prestaciones que recibe el trabajador, cuya cuantía se conoce de manera anticipada; por ejemplo los pagos en efectivo por cuota diaria, primas, alimentación, prestaciones en especie, entre otros. Los segundos, son las prestaciones que tenga derecho a recibir el trabajador, cuya cuantía, por la naturaleza del trabajo, no puede ser previamente conocida, tales como gratificaciones, comisiones y cualquier otra prestación de similar naturaleza que se paguen por el patrón dependiendo de la productividad de los trabajadores. Así, en opinión de esta Procuraduría los alimentos que un patrón otorgue a sus trabajadores no pueden ser considerados como un elemento variable del salario por el sólo hecho de que haya días en que los trabajadores no hagan uso de dicho beneficio, pues se trata de una prestación que no varía en función de la naturaleza del trabajo o la producción del trabajador y además porque su cuantía es conocida por el empleador, ya que en el caso particular éste subsidia el 100% del alimento diario de sus trabajadores, de tal manera que la regularidad con que los trabajadores hagan uso de dicha prestación no implica que se trate de un elemento variable del salario base de cotización.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/184/2017

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 36/2018 “SALARIO BASE DE COTIZACION. LA AUTORIDAD NO DEBE INCLUIR A DICHO CONCEPTO LOS PREMIOS POR ASISTENCIA Y PUNTUALIDAD, ASÍ COMO LAS HORAS EXTRAS POR MOTIVOS NI REQUISITOS QUE NO SE ENCUENTREN PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 27 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL.”

5/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2018)

PAGO PREVISTO EN EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 183-A DE LA LEY ADUANERA, CONSTITUYE UN APROVECHAMIENTO SUSCEPTIBLE DE GENERAR ACTUALIZACIÓN Y RECARGOS EN TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 17-A Y 21 DEL CFF. Conforme al artículo 183-A, fracción IV, de la Ley Aduanera, las mercancías pasarán a propiedad del fisco federal ante el

incumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias previstas en la Ley de Comercio Exterior, además, dicho numeral en su último párrafo establece que en caso de que exista imposibilidad material para que las mercancías pasen a propiedad de la autoridad fiscal, se deberá pagar una cantidad equivalente a su valor comercial en territorio nacional. Por su parte, el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación (CFF) define a los aprovechamientos como aquéllos ingresos que percibe el Estado al ejercer sus funciones de derecho público, diferentes a los provenientes de contribuciones, de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y empresas de participación estatal. En ese sentido, de la interpretación conjunta a los numerales en comento, esta Procuraduría concluye que el pago del valor comercial de las mercancías ante la imposibilidad material de que éstas pasen a propiedad del fisco federal, sí se ubica en el concepto de aprovechamiento, toda vez que se trata de un ingreso que el Estado tiene derecho a percibir derivado de sus funciones públicas, en el caso particular, verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias previstas en la Ley de Comercio Exterior. Por tanto, de conformidad con lo previsto en los artículos 17-A, primer párrafo y 21, párrafos primero, quinto y noveno, del CFF, el pago en comento sí es susceptible de generar actualización y recargos.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/232/2017

6/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2018)

RENTA. NO DEBEN CONSIDERARSE INGRESOS ACUMULABLES LOS DEPÓSITOS BANCARIOS QUE RECIBE UN CONTRIBUYENTE AL AMPARO DE UN CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS QUE TIENE POR OBJETO EL RECAUDO DE PEAJE DE LA TARIFA DEL SERVICIO PÚBLICO DE TRANSPORTE DE PASAJEROS, SINO ÚNICAMENTE AQUÉLLOS QUE CORRESPONDAN A LA CONTRAPRESTACIÓN ESPECÍFICAMENTE PACTADA PARA ESE SERVICIO.

De conformidad con los artículos 1 y 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente en 2017 y el criterio expuesto en la tesis 1a. CLXXXIX/2006 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que lleva por rubro “*RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR “INGRESO” PARA EFECTOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO*”, las personas morales están obligadas a pagar el impuesto sobre la renta (ISR) respecto de todos los ingresos que afecten positivamente su patrimonio. Ahora bien, en el caso sometido a consideración de esta Procuraduría, el contribuyente refirió que ha celebrado contratos de prestación de servicios con varias empresas concesionarias del servicio público de transporte de pasajeros, cuyo objeto consiste en recaudar el peaje que pagan los usuarios, a cambio de una contraprestación que se integra, entre otros conceptos, por una comisión sobre el monto que recaude, así como un contrato de fideicomiso en el que se obliga, en su carácter de fideicomitente, a transferir a la fiduciaria las cantidades recaudadas, previo descuento de la comisión pactada, por lo que solicitó se confirmara que únicamente debe considerar como ingresos acumulables aquéllos que recibe como contraprestación por el recaudo de peaje. Al respecto, en opinión de este órgano consultor el contribuyente únicamente estará obligado al

pago del ISR respecto de los porcentajes que obtenga como contraprestación por dicho servicio, no así respecto de la totalidad del recaudo que ingresa a su cuenta bancaria, en tanto que solamente aquéllos ingresos le representan una renta derivada del desarrollo de su actividad económica; sin que lo anterior signifique que todos los depósitos recibidos en la cuenta concentradora del contribuyente por concepto de peaje sigan la misma suerte, sino sólo aquéllos que se **demuestre fehacientemente** derivan de la prestación del servicio establecido en el contrato respectivo.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/222/2017

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 25/2014 “DEPÓSITOS EN EFECTIVO. NO CONSTITUYEN INGRESOS GRAVABLES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LOS QUE NO SUPERAN LOS SEISCIENTOS MIL PESOS Y TIENEN COMO PROPÓSITO LA MANUTENCIÓN Y ATENCIÓN MÉDICA DE UN FAMILIAR.”

Criterio Jurisdiccional 1/2018 “RENTA. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 144 VIGENTE EN 2011, LOS RENDIMIENTOS POR USO O GOCE DE BIENES ADMINISTRADOS A TRAVÉS DE FIDEICOMISO, SON INGRESOS CUANDO LOS COBRA LA FIDUCIARIA, INDEPENDIEMENTE DE CUÁNDO LOS TRANSFIERA AL FIDEICOMITENTE.”

7/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2018*)

VALOR AGREGADO. MERCANCIAS IMPORTADAS TEMPORALMENTE AL AMPARO DE UN PROGRAMA IMMEX, SU ENAJENACIÓN EFECTUADA EN TÉRMINOS DE LO DISPUESTO POR LA FRACCIÓN III DE LA REGLA 5.2.6. DE LAS RGCE, NO DA LUGAR A LA RETENCIÓN DEL IVA. En términos de lo dispuesto por la Regla 5.2.6., fracción III, de las Reglas Generales de Comercio Exterior (RGCE) para 2017, no se sujetará al traslado y pago del impuesto al valor agregado (IVA) la enajenación de mercancías realizada por un residente en el extranjero a una empresa con Programa de Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX), siempre que las mercancías hayan sido importadas temporalmente por dicha empresa y posteriormente se exporten con el pedimento a que se refiere la Regla 4.3.19. de las citadas Reglas Generales (pedimento de operaciones virtuales). En esa tesitura, únicamente se pagará el impuesto relativo en el caso que se produzca la importación definitiva por parte de la IMMEX. La exención comentada al principio del criterio resulta lógica si se toma en cuenta que al considerar exportadas las mercancías de referencia —en virtud de su retorno virtual—, dicha operación se tiene como no efectuada en territorio nacional. Así, en opinión de Prodecon, si esta enajenación no se encuentra sujeta al traslado y pago de la citada contribución, consecuentemente tampoco lo estará a la retención a que se refiere el artículo 1-A, fracción III, de la Ley del IVA.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/229/2017

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 61/2018 “VALOR AGREGADO. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO SE DEBE RETENER EL IMPUESTO POR LAS OPERACIONES DE ENAJENACIÓN CON UN RESIDENTE EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO EN EL PAÍS, CUANDO EL CONTRIBUYENTE REALIZÓ LA IMPORTACIÓN DEFINITIVA DE BIENES INTERNADOS EN EL PAÍS BAJO UN PROGRAMA IMMEX Y PAGÓ EL IMPUESTO RELATIVO.”

8/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2018*)

OPERACIONES INEXISTENTES. DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, NO SE DESPRENDE QUE PREVEA LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE LOS RECEPTORES DE LOS CFDI PARA DEMOSTRAR LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE AQUÉLLAS. Del análisis del texto, hipótesis y consecuencias jurídicas del referido precepto, así como del estudio sistemático del Código Fiscal de la Federación (CFF), se puede apreciar que existen tres momentos para que los contribuyentes que deducen operaciones simuladas (EDOS) al recibir comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI) de los contribuyentes publicados en el listado definitivo del artículo 69-B (EFOS-Empresas que facturan operaciones simuladas), puedan desvirtuar la presunción de inexistencia de las operaciones que se amparan en los CFDI. El primer momento es el establecido, precisamente, en el quinto párrafo del artículo 69-B del CFF, que señala que los terceros que hayan dado cualquier efecto fiscal a dichos comprobantes, tendrán un plazo de treinta días siguientes a la publicación del listado definitivo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o bien, que corrigieron su situación fiscal. Sin embargo, en opinión de Prodecon, el no ejercer ese derecho dentro del plazo aludido no implica que precluya la posibilidad de hacerlo con posterioridad, toda vez que lo cierto es que el EDO no ha sido notificado personal y directamente dentro de un proceso que lo vincule a demostrar dicha materialidad, sin que obste la publicación del contribuyente emisor de los comprobantes en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, ya que dicha publicación no puede surtir efectos de notificación frente a los terceros que recibieron esos comprobantes. El segundo momento puede producirse cuando concluido el mencionado plazo de treinta días, alguna autoridad emite una carta invitación para que los contribuyentes aclaren su situación o bien se regularicen. En este supuesto pueden ejercer el derecho para acreditar dicha materialidad de las operaciones o autocorregirse; empero si no lo hacen, en opinión de esta Procuraduría, tampoco precluiría el derecho para demostrar con posterioridad la efectiva materialidad, ya que dichas cartas no representan un acto de afectación, tan es así que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha declarado que no resultan impugnables por no constituir, precisamente, un acto de autoridad. Finalmente, se estima que el tercer y definitivo momento para que el contribuyente pueda demostrar la materialidad de las operaciones declaradas inexistentes, es cuando la autoridad ejerce en su contra alguno de los procedimientos de fiscalización previstos en las fracciones II, III y IX del artículo 42 del CFF; consecuentemente, en opinión de Prodecon, la última oportunidad que tienen las personas físicas o morales para acreditar la referida materialidad se actualiza hasta que se les instaura el procedimiento de revisión fiscal respectivo.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/231/2017

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 2/2016/CTN/CS-SASEN "OPERACIONES INEXISTENTES. NO PRECLUYE EL DERECHO DEL RECEPTOR DE LOS COMPROBANTES FISCALES PARA ACREDITAR LA REALIZACIÓN DE LAS MISMAS, UNA VEZ QUE HAN TRANSCURRIDO LOS 30 DÍAS PREVISTOS EN EL PÁRRAFO QUINTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF".

Criterio Sustantivo 9/2016/CTN/CS-SASEN "INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LOS CONTRIBUYENTES QUE DEDUCEN CON BASE EN COMPROBANTES FISCALES QUE AMPARAN LAS MISMAS, DEBEN SER NOTIFICADOS LEGALMENTE Y NO POR MEDIO DE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN"

9/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

ESTÍMULO AL CONSUMO DE DIÉSEL. SU APLICACIÓN TRATÁNDOSE DE TRANSPORTE PRIVADO CONFORME A LA REGLA 9.17 DE LA RMF PARA 2017. El artículo 16, apartado A, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para 2017, prevé un estímulo fiscal para los contribuyentes que adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos destinados exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como al turístico. Por su parte, la Regla 9.17 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2017, señala que para efectos del numeral citado, por transporte privado de personas o de carga deberá entenderse aquél que realizan los contribuyentes con vehículos de su propiedad o que tengan en arrendamiento para transportar bienes propios o su personal, o bienes o personal relacionados con sus actividades económicas, sin que por ello se genere un cobro. Por tanto, en opinión de esta Procuraduría, el requisito de exclusividad señalado en la fracción IV en comento, debe entenderse referido únicamente a los contribuyentes que se dediquen al transporte público, ya sea de carga, pasaje o turístico y no así, a aquéllos que realizan el transporte privado de sus propias mercancías como una acción complementaria o auxiliar de su actividad preponderante, por la que no se realiza un cobro, pues dada la naturaleza complementaria de esa actividad, no se puede exigir a los contribuyentes que llevan a cabo el transporte de sus propios bienes, que su actividad económica sea exclusivamente el transporte de bienes o personas. De tal manera, si un contribuyente abastece con diésel sus vehículos para llevar a cabo actividades propias de su objeto social, aun cuando el autotransporte no sea su actividad exclusiva, dicho estímulo le resulta aplicable, siempre que además cumpla con los requisitos establecidos en el citado artículo 16.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/027/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 32/2018/CTN/CS-SASEN "ESTÍMULO FISCAL. EL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 16, APARTADO A, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2018, NO RESULTA ACUMULABLE PARA EFECTOS DEL ISR."

10/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

RENTA. EL PAGO ÚNICO POR CONCEPTO DE JUBILACIÓN, PENSIÓN O HABER DE RETIRO QUE REALICE UNA INSTITUCIÓN DE SEGUROS SE ENCUENTRA EXENTO DEL PAGO DE DICHO

IMPUESTO, SIEMPRE QUE NO EXCEDA EL LÍMITE QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 171 DEL REGLAMENTO DE LA LISR VIGENTE. El artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), en su fracción IV, establece que no se pagará el impuesto sobre la renta (ISR) cuando se obtengan ingresos por concepto de jubilaciones, pensiones o haberes de retiro, cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, mientras que su fracción XXI, dispone que las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados por concepto de jubilaciones, pensiones o haberes de retiro, deberán sujetarse a lo dispuesto en la referida fracción IV, del artículo en comento. Por otro lado, el artículo 171 del Reglamento de la LISR vigente indica que cuando se cubra mediante un único pago la jubilación, pensión o haber de retiro, no se pagará el ISR siempre que el monto de dicho pago no exceda de noventa veces el salario mínimo general elevado al año. En ese sentido, de la interpretación conjunta de los artículos anteriores, se entiende que el pago único que reciba un contribuyente de una institución de seguros por dichos conceptos, no se debe considerar como un ingreso sujeto al pago del ISR, cuando éste no exceda la limitante de noventa veces el salario mínimo general elevado al año. En caso contrario, se deberá pagar por el excedente el impuesto correspondiente, en términos de la LISR vigente.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/016/2018

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 31/2014 “AFORES. LA REGLA I.3.10.4 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014 QUE OBLIGA A AQUÉLLAS A LA RETENCIÓN DEL ISR POR LA OBTENCIÓN DE LOS AHORROS DE LA SUBCUENTA DE RETIRO, ES CONTRARIA AL ARTÍCULO 123 CONSTITUCIONAL, ASÍ COMO A DIVERSOS INSTRUMENTOS INTERNACIONALES, A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JUDICIAL.”

Criterio Jurisdiccional 18/2015 “AFORES. CONFORME AL CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, SON ILEGALES LAS REGLAS DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL QUE OBLIGAN A AQUÉLLAS A LA RETENCIÓN DEL ISR POR LA OBTENCIÓN DE LOS AHORROS DE LA SUBCUENTA DE RETIRO, TODA VEZ QUE VULNERA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y RESERVA DE LEY.”

Criterio Jurisdiccional 31/2015 “AFORES. CONFORME A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LA REGLA DE RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL QUE LAS OBLIGA A RETENER EL ISR AL DISPONER DE LOS AHORROS DE LA SUBCUENTA DE RETIRO EN UNA SOLA EXHIBICIÓN, VULNERA EL PRINCIPIO DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA.”

Criterio obtenido en Recurso de Revocación 14/2017 “DEVOLUCIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA. CUANDO UN CONTRIBUYENTE RECIBE SU JUBILACIÓN MEDIANTE PAGO ÚNICO, LA AUTORIDAD DEBE TOMAR EN CUENTA LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 140 DEL REGLAMENTO DE LA LEY VIGENTE HASTA EL 8 DE OCTUBRE DE 2015.”

11/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

SECTOR PRIMARIO. FORMA DE PRESENTACIÓN Y ENVÍO DE LA DIOT CONFORME A LAS REGLAS 1.3. Y 1.13. DE LA RESOLUCIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS PARA LOS SECTORES DE CONTRIBUYENTES QUE EN LA MISMA SE SEÑALAN, VIGENTES PARA LOS EJERCICIOS 2016 Y 2017. En la Regla 1.3. de la *Resolución de Facilidades Administrativas para los Sectores de Contribuyentes*, vigente para 2016 y 2017, se estableció que aquellos contribuyentes que

tributaban en el régimen del sector primario (AGAPES) tendrían la facilidad de realizar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta (ISR) y del impuesto al valor agregado (IVA) de forma semestral. Por su parte, en la Regla 1.13. se precisó que los contribuyentes AGAPES podían presentar la información correspondiente al pago, retención, acreditamiento y traslado del IVA en las operaciones con sus proveedores en los mismos plazos que los pagos provisionales del ISR; es decir, semestralmente, por cada mes del periodo de que se trate y que tratándose de aquéllos que además de cumplir con sus obligaciones fiscales lo hicieran por cuenta de sus integrantes, debían presentar dicha información en forma global. En ese orden de ideas, se advierte que la Regla 1.13. señala dos hipótesis conforme a las cuales tendrá aplicación la aludida facilidad administrativa para la presentación de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT): a) personas morales que tributan como AGAPES, que únicamente cumplen obligaciones propias y b) personas morales que tributan como AGAPES, que cumplen obligaciones propias y de sus integrantes. En tal virtud, en opinión de esta Procuraduría, los contribuyentes del sector primario que cumplieron sus obligaciones fiscales por cuenta propia, sólo estaban obligados a presentar la DIOT por el periodo respectivo, mediante el envío semestral de los seis archivos que correspondan, sin estar obligados a enviar adicionalmente un archivo único que contenga la información conjunta de los seis meses que comprenden el periodo respectivo, pues cuando en el texto de la Regla 1.13. se establece: *“presentarán la información a que se refiere este párrafo en forma global”*, tal expresión no debe ser entendida como el envío en un único archivo de las seis DIOT correspondientes a cada uno de los meses que integran el semestre, sino como la obligación que tienen aquellos contribuyentes personas morales de presentar semestralmente la DIOT reportando la información en forma conjunta, es decir, tanto la suya como la de sus integrantes.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/031/2018

12/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO (JREF). RESULTA PROCEDENTE EN CONTRA DE UNA RESOLUCIÓN NEGATIVA FICTA. El mencionado juicio es una vía especializada que bajo los principios de oralidad y celeridad tiene por objeto resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia que se plantee en el litigio, esto es, los conflictos relacionados al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas, entre otros. Dentro de su regulación, el artículo 58-17 de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA) establece que el juicio será procedente siempre que: a) Se impugnen resoluciones definitivas que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del Código Fiscal de la Federación (CFF); b) Que la cuantía del crédito impugnado sea mayor a doscientas veces la Unidad de Medida y Actualización, elevada al año; c) Que la resolución impugnada no derive de un recurso administrativo que haya sido desechado, sobreseído o se tenga por no presentado y d) Que el actor haga valer conceptos de impugnación que tengan por

objeto resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia que se plantea. De las referidas hipótesis, no se advierte que se hagan distinción sobre si la resolución impugnada puede ser expresa o ficta, por lo que, en opinión de esta Procuraduría, no existe sustento para considerar que la impugnación de una negativa ficta es improcedente a la luz del referido numeral. No obsta a lo anterior que el artículo 58-21 de la LFPCA establezca como único supuesto de ampliación de la demanda el contenido en el artículo 17, fracción IV, de ese mismo ordenamiento legal y no así el relativo a cuando se impugne una negativa ficta, ya que debe atenderse también a lo dispuesto en el artículo 58-16 de la citada ley, que establece que en lo no previsto en las normas especiales del JREF, se aplicarán las demás disposiciones que regulan el Juicio Contencioso Administrativo Federal. Consecuentemente, si contestada la demanda que se intente en el JREF en contra de una negativa ficta, queda configurada ésta, se deberá acudir al contenido del artículo 17, fracción I, de la ley en cita, para proveer sobre la ampliación de la demanda y substanciar el juicio de fondo hasta su total conclusión.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/180/2017

13/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018*)

JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. ES PROCEDENTE EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN NEGATIVA EXPRESA CONTENIDA EN LA CONTESTACIÓN DE DEMANDA DE UN DIVERSO JUICIO ORDINARIO. Del análisis al contenido del artículo 58-17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA) no se desprende que exista prohibición o condicionante alguno que excluya de ser impugnada por esa vía especializada la resolución negativa expresa que la autoridad da a conocer al demandante al momento de contestar la demanda de nulidad interpuesta en un juicio ordinario, como consecuencia de la obligación procesal que dispone el artículo 22 de la LFPCA. Ello es así, porque la Corte ha definido en su tesis de jurisprudencia 2a./J. 52/2010, que cuando al contestar la demanda la autoridad emite la resolución negativa expresa, ésta puede ser impugnada, tanto en la ampliación de demanda, como a través de un juicio autónomo. De este modo, si la pretensión del contribuyente inició demandando la negativa ficta en el juicio ordinario y la autoridad al momento de contestar la demanda exhibe la resolución negativa expresa con la que da a conocer los fundamentos y motivos en los que se sustenta dicha negativa ficta, sería atentatorio de su derecho de acceso efectivo a la justicia que no pudiera impugnar esa resolución negativa expresa configurada en la vía ordinaria, a través de la nueva vía especializada de juicio de resolución exclusiva de fondo, que le ofrece otras modalidades y ventajas de defensa.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/022/2018

14/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018*)

GANANCIA CAMBIARIA. LA AUTORIDAD NO PUEDE DETERMINARLA UTILIZANDO LOS DOS METODOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 221 DEL REGLAMENTO DE LA LISR VIGENTE EN 2014, SIMULTÁNEAMENTE. De conformidad con el artículo citado, las personas físicas que obtuvieran ingresos por intereses y ganancia cambiaria generados por depósitos o inversiones efectuadas en instituciones residentes en el extranjero que componen el sistema financiero, podían optar por calcular el monto acumulable de dichos ingresos conforme a lo devengado en términos del artículo 143 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente en 2014; o bien, aplicar al monto del depósito o inversión al inicio del ejercicio, el factor calculado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), para tal efecto. Por tanto, en caso de que el contribuyente opte por calcular sus ingresos acumulables por concepto de ganancia cambiaria aplicando el factor referido, no debe determinar de forma separada los efectos de la ganancia o pérdida cambiaria obtenida por la enajenación de una parte de las inversiones que mantenía al inicio del ejercicio referido, esto es así, ya que en opinión de Prodecon el factor de acumulación aludido que se aplica sobre el monto de la inversión inicial del ejercicio, comprende tanto los efectos cambiarios de las inversiones que se hayan mantenido durante todo ese ejercicio, como de aquéllas que durante el transcurso del mismo fueron enajenadas y reinvertidas en otros valores, pues dicho factor se compone, entre otros elementos, del rendimiento promedio de la ganancia cambiaria que pudo generarse durante todo el año, de ahí que esta Procuraduría estime que en caso de aplicar el factor de acumulación, se estará cubriendo cualquier efecto cambiario que la inversión inicial pudo detonar a lo largo de todo el ejercicio, incluso los derivados de la venta de títulos valor que conformaban esa inversión inicial y de la adquisición de nuevos valores. Finalmente, cabe precisar que la elección de la opción es absoluta, lo que implica que la autoridad debe ajustarse al ingreso que reporte el contribuyente derivado de la aplicación de ese factor, sin que pueda considerar como ingreso independiente, la ganancia cambiaria obtenida en el ejercicio por la enajenación de acciones.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/009/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 2/2017/CTN/CS-SASEN “RENTA. PARA EL CÁLCULO DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEBE ACUMULARSE LA GANANCIA CAMBIARIA SIN AJUSTE ALGUNO, ES DECIR, SIN DISMINUIR LA PÉRDIDA CAMBIARIA.”

15/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

RENTA. GASTOS POR CONCEPTO DE COMEDOR. NO LES RESULTA APLICABLE LA PROPORCIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXX, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PARA EFECTOS DE SU DEDUCCIÓN, TODA VEZ QUE NO SON INGRESOS PARA LOS TRABAJADORES. Del análisis correlacionado a los artículos 28, fracción XXX y 94, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente (LISR), se advierte que a los gastos de comedor no les resulta aplicable la limitante establecida en el primero de los artículos citados, toda vez que dicha porción normativa parte de la premisa de que las erogaciones efectuadas sean a su vez

ingresos exentos para el trabajador; por su parte, el segundo de los preceptos antes mencionados establece que no se consideran ingresos los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores. Por tanto al no tener el carácter de ingresos, en opinión de esta Procuraduría, los gastos efectuados por ese concepto no les resulta aplicable la fracción XXX del artículo 28 en comento. Sino, en todo caso, su deducción debe atender a lo que establece la fracción XXI del aludido artículo 28, conforme al cual, las erogaciones en cuestión serán deducibles siempre que el servicio de comedor sea otorgado de manera general a los trabajadores y que para tal fin no se destine una cantidad mayor a un salario mínimo general diario por cada uno de los trabajadores adicionado con las cuotas de recuperación que éste pague.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/023/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 16/2016/CTN/CS-SASEN “RENTA. LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS DISMINUIBLE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 9 DE LA LEY DE LA MATERIA, NO ESTÁ SUJETA A LOS FACTORES ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXX, DEL MISMO ORDENAMIENTO.”

16/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018*)

RENTA. EL SERVICIO DE TRANSPORTACIÓN QUE OTORGA UN PATRÓN A SUS TRABAJADORES A TRAVÉS DE DIVERSAS RUTAS NO PUEDE CONSIDERARSE UN GASTO DE PREVISIÓN SOCIAL, SINO UNA EROGACIÓN ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE PARA AQUÉL. Del análisis al artículo 7, quinto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente, se desprende que para que una erogación pueda calificarse como gasto de previsión social debe cumplir con dos condicionantes: i) que esté dirigida al trabajador y ii) que implique una mejora en la calidad de vida de éste y de su familia. En el caso particular, la consultante aduce que proporciona a sus trabajadores el servicio de transporte al centro de trabajo, por medio de empresas transportistas contratadas para tal fin. Al respecto, en opinión de Prodecon las cantidades que paga la contribuyente por dicho concepto no pueden considerarse gastos de previsión social, toda vez que no reúnen las condicionantes antes señaladas, en virtud de que el gasto no está destinado al trabajador, al ser pagado directamente a un tercero (empresa transportista), aunado a que no se traduce en una mejora en su calidad de vida o de su familia, pues ésta tiene como finalidad asegurar la asistencia de los trabajadores al centro de trabajo, lo que se traduce en la consecución del objeto social del patrón. Por consiguiente, en opinión de esta Procuraduría, las erogaciones en que incurre el patrón para otorgar el aludido servicio son deducibles como gasto estrictamente indispensable y no de previsión social, por tanto, para su deducción no puede considerarse aplicable la limitante establecida en el artículo 28, fracción XXX, de la Ley en cita.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/023/2018

17/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

REPATRIACIÓN DE CAPITALES. EL PAGO DEL IMPUESTO FUERA DEL PLAZO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO CUARTO DEL DECRETO, GENERA LA PÉRDIDA DE LOS BENEFICIOS QUE ÉSTE OTORGA. El *Decreto de repatriación de inversiones*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, tenía como finalidad fomentar la inversión productiva, así como la generación de empleos, mediante el retorno de capitales al país, estableciendo como facilidad para los contribuyentes que retornaran al país los recursos y la aplicación de la tasa del 8% sin deducción alguna. Ahora bien, para acceder a tal facilidad, el Decreto estableció entre otros, los siguientes requisitos estructurales: 1) Que el capital se retornara durante la vigencia del Decreto y 2) Que el impuesto causado, a la tasa preferencial del 8%, se pagara dentro de los quince días naturales siguientes a la fecha del retorno de los recursos (artículo Cuarto del Decreto). Con relación a este último requisito, la Regla 11.8.1. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2017, establecía como fecha límite para pagar el impuesto sobre la renta (ISR) correspondiente al retorno de capitales, el 3 de agosto de 2017, fecha que se encuentra acorde con los quince días siguientes al último día del plazo que estableció el Decreto para retornar los capitales (19 de julio de 2017). Ahora bien, el Decreto fue ampliado el 17 de julio de 2017, estableciendo como último día para el retorno de capitales el 19 de octubre de 2017. Sobre este último plazo, Prodecon estima que si un particular repatrió los capitales el último día del periodo de ampliación del Decreto, pero efectuó el pago del ISR fuera del plazo de los quince días naturales siguientes a la fecha del retorno de las inversiones, no puede acceder a los beneficios del mismo; ya que el incumplimiento de ese requisito no puede verse como una mera formalidad, sino como un elemento constitutivo y estructural que formaba parte del diseño y mecánica del Decreto para acceder a los beneficios del mismo. Lo anterior, sin que sea óbice que durante el periodo de ampliación del Decreto, no se haya emitido Regla alguna que limitara de manera expresa la fecha de pago del ISR, como sí se hizo en su momento en la Regla 11.8.1. de la RMF para 2017, que limitaba el pago al 3 de agosto de 2017, pues lo cierto es que, como se dijo, la fecha límite de pago que preveía la referida Regla se encontraba armonizada con la fecha límite del primer plazo para repatriar las inversiones y con el Artículo Cuarto del Decreto que disponía el término para efectuar el pago. De ahí que, en opinión de ésta Procuraduría, resulte incorrecto interpretar que al no existir disposición que estableciera una fecha límite para realizar el entero del impuesto en el periodo de ampliación del Decreto, la omisión del pago oportuno podía subsanarse al realizar el entero actualizado y con recargos en términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, pues como se indicó, dicha limitante emana del propio Decreto y no de la Regla propiamente dicha.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/030/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 15/2017/CTN/CS-SASEN “REPATRIACIÓN DE CAPITALES. LA REGLA 11.8.17. DE LA RMF PARA 2017 ESTABLECE UN BENEFICIO PARA EL CONTRIBUYENTE QUE LE PERMITE

OPTAR POR EL TIPO DE CAMBIO QUE MAYOR BENEFICIO LE GENERE AL MOMENTO DE PAGAR EL IMPUESTO.”

18/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)

CONTRATO DE OBRA PÚBLICA A PRECIO ALZADO. LOS DEPÓSITOS EFECTUADOS CON MOTIVO DE UN FINANCIAMIENTO PARA DAR CUMPLIMIENTO A DICHO CONTRATO NO PUEDEN CONSIDERARSE ANTICIPOS PARA EFECTOS FISCALES. De la interpretación armónica de los artículos 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), 2, párrafos primero y segundo, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU) y 1-B, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), vigentes en 2011, se desprende que los anticipos son aquellas cantidades que eroga el adquirente del bien o servicio, en favor del proveedor, con la finalidad de que éste se encuentre en posibilidad de suministrar el bien o servicio contratados, de ahí que se consideren como ingresos o valor de actos o actividades por los que deben pagarse los impuestos respectivos, pues dicho pago se realiza a cuenta del precio o contraprestación pactada, lo que evidentemente actualiza el hecho generador del tributo. En ese sentido, esta Procuraduría considera incorrecto que la autoridad fiscal califique como anticipos las cantidades que recibe un contratista de una obra pública a precio alzado por parte de instituciones bancarias en el extranjero con motivo de un financiamiento que le fue proporcionado al contribuyente, aun cuando, para garantizarlo, haya cedido a las instituciones bancarias sus derechos de cobro frente al contratante. Máxime, cuando de las cláusulas del contrato de obra pública a precio alzado se desprende que la contratante no entregaría ningún anticipo ni pago por avances de la obra hasta en tanto no fuera concluida en su totalidad ésta por el contratista. Por lo tanto, este órgano consultor especializado en materia fiscal considera que las cantidades que la contribuyente obtuvo de las instituciones bancarias del extranjero derivaron de un crédito, cuyo fin era otorgar un financiamiento en calidad de préstamo para la ejecución de la obra pública, de ahí que no puedan considerarse como ingreso para efectos del impuesto sobre la renta (ISR), impuesto al valor agregado (IVA) e impuesto empresarial a tasa única (IETU), en su oportunidad, sobre todo si dichas cantidades fueron restituidas a las instituciones de crédito con sus respectivos intereses y comisiones, una vez que el contratante realizó el pago de la contraprestación pactada en el contrato de obra pública a precio alzado.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/034/2018

19/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)

VALOR AGREGADO. EL SERVICIO DE TRANSPORTACIÓN INTERNACIONAL PARA LA IMPORTACIÓN DE MERCANCÍAS QUE INICIA EN EL EXTRANJERO Y CONCLUYE EN TERRITORIO NACIONAL NO SE ENCUENTRA GRAVADO PARA EFECTOS DE DICHO IMPUESTO. El artículo 1º, fracción II, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), establece como hecho generador del tributo la prestación de servicios independientes siempre y cuando se desarrollen en territorio nacional. Por su parte, el artículo 16, segundo párrafo, del ordenamiento legal en comento

prevé que en el caso de transporte internacional, se considera que el servicio se presta en territorio nacional independientemente de la residencia del porteador, cuando en el mismo se inicie el viaje, incluso si éste es de ida y vuelta. Por consiguiente, en opinión de esta Procuraduría, el servicio de transportación de mercancías que inicia en el extranjero y concluye en territorio nacional no se encuentra gravado para efectos del impuesto al valor agregado (IVA), ya que el citado artículo 16 es claro al señalar que para efectos de la Ley el servicio de transporte internacional se considera prestado en territorio nacional cuando en el mismo se inicia el viaje, dejando fuera por tanto, el servicio de transportación internacional que inicia en el extranjero.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/225/2017

20/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)

EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS QUE SE PRESTA BAJO LAS FIGURAS DE TRANSPORTISTA CONTRACTUAL Y DE OPERADOR MARÍTIMO SE ENCUENTRA AFECTO A LA TASA DEL 0% DE DICHO IMPUESTO. El artículo 29, fracción V, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) vigente en 2017, establece que las personas residentes en el país que presten el servicio de transportación internacional de mercancías de exportación calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0%. Ahora bien, en el caso planteado a esta Procuraduría la consultante adujo prestar el servicio de transportación de bienes al extranjero, vía aérea y marítima; sin embargo, señaló que no cuenta con medios de transporte propios para tal efecto, por lo que celebra contratos con terceros que cuentan con los activos (aviones y embarcaciones) a fin de llevar a cabo la referida transportación, añadiendo que en dichas operaciones actúa con el carácter de transportista aéreo contractual, o bien, de operador marítimo, en los términos de las leyes respectivas, por lo que solicita se confirme su criterio en el sentido de que su actividad económica constituye un servicio de exportación sujeto a la tasa del impuesto al valor agregado (IVA) del 0%. Al respecto, esta Procuraduría al analizar los artículos 55 de la Ley de Aviación Civil, 2º, 128 y 129 de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos, del Artículo 1º, incisos a), b) y c) del Convenio Complementario del Convenio de Varsovia para la Unificación de Ciertas Reglas relativas al Transporte Aéreo Internacional realizado por quien no sea el transportista contractual y el Artículo 39 del Convenio para la Unificación de ciertas Reglas relativas al Transporte Aéreo Internacional, de los que México es parte, advirtió que tienen el carácter de transportista contractual y de operador marítimo, las personas que, sin contar con medios propios para efectuar el transporte de bienes, se obligan jurídicamente frente al cliente a trasladar sus mercancías de un punto de origen a otro de destino y a entregarlas a su consignatario contra el pago de un precio, de modo que, en opinión de esta Procuraduría, los servicios de transportación de territorio nacional al extranjero que realiza la contribuyente bajo las figuras de transportista contractual y operador marítimo sí pueden considerarse como una exportación de servicios de transportación internacional, ya que es ésta quien adquiere las

obligaciones del contrato de transporte pudiendo subcontratar a terceros para tal efecto; por ende, es válido estimar que dicho servicio se encuentra afecto a la tasa del 0% del IVA.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/225/2017

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 1/2016/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. LA TRANSPORTACIÓN INTERNACIONAL DE MERCANCÍAS DE EXPORTACIÓN SE ENCUENTRA AFECTA A LA TASA DEL 0%, DE ESE IMPUESTO.”

21/2018/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)*

RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 36 DEL CFF. SUPUESTO EN EL QUE RESULTA PROCEDENTE AUN Y CUANDO LA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA HAYA SIDO IMPUGNADA. El tercer párrafo del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación (CFF), establece que las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables emitidas a un particular, pueden ser revisadas discrecionalmente por la autoridad fiscal y en el supuesto de que se demuestre que fueron emitidas en contravención a las disposiciones fiscales, podrán por una sola vez modificarlas o revocarlas; lo anterior, siempre y cuando los contribuyentes que la soliciten no hayan interpuesto algún medio de defensa en su contra y hubieren transcurrido los plazos para presentarlo, sin que haya prescrito el crédito fiscal. Ahora bien, del análisis a la referida disposición, se observa que ésta establece como un requisito para acceder a la reconsideración administrativa, que el contribuyente no haya interpuesto medio de defensa en contra de la resolución cuya reconsideración pretenda; sin embargo, en opinión de esta Procuraduría, la expresión “*no hubiere interpuesto medio de defensa*” no debe entenderse necesariamente como que el contribuyente no la haya impugnado a través de los medios de defensa con que cuenta para ello, sino en el sentido de que aun y cuando la haya impugnado, no exista un pronunciamiento en cuanto a la ilegalidad o invalidez del acto impugnado por parte de la autoridad administrativa, judicial o jurisdiccional que la modifique y que además tal pronunciamiento se encuentre firme. En ese sentido, si el medio de defensa interpuesto se desechó, declaró improcedente o se sobreseyó, aunado a que la contribuyente con posterioridad se desistió del amparo interpuesto en contra de la decisión del Tribunal, adquiriendo firmeza este último, es innegable que la resolución impugnada quedó intocada y por tanto es susceptible de ser sometida a revisión administrativa.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/218/2017

22/2018/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)*

EN REVISIÓN

23/2018/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)*

DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA. NO PUEDE MODIFICAR LA SITUACIÓN FISCAL DEL EJERCICIO POR EL QUE SE DECLARA EN VIRTUD DE HECHOS GENERADOS CON POSTERIORIDAD AL MISMO. Si mediante un convenio de transacción judicial, las partes involucradas acuerdan nulificar la operación que llevaron a cabo en años anteriores y, como consecuencia, devolverse las prestaciones que mutuamente se habían otorgado; ello no alcanza para que los efectos fiscales producidos en su momento, como lo son las contribuciones que se causaron en virtud de las operaciones realizadas por las partes (que hayan sido declaradas nulas o reversadas en virtud del convenio transaccional), pretendan modificarse a través de la presentación de declaraciones complementarias; pues lo cierto es que las obligaciones fiscales nacen cuando se generan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales. En este orden de ideas, se tiene que de la interpretación conjunta de los artículos 6 y 32 del Código Fiscal de la Federación (CFF), la declaración es el acto jurídico a través del cual el contribuyente comunica a la autoridad fiscal sus obligaciones tributarias, al actualizarse las situaciones jurídicas o de hecho que generan el pago de las contribuciones. En ese sentido, el alcance de las declaraciones complementarias se limita a modificar los datos respecto de las situaciones jurídicas o de hecho que se realizaron en un año de calendario, pero no pueden modificar esos datos en virtud de situaciones jurídicas posteriores y diferentes al año que se declare, así se trate de nulidades.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/037/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 30/2013/CTN/CS-SPDC “DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS. PUEDEN SER UTILIZADAS PARA HACER VALER LOS EFECTOS DE UNA SENTENCIA DE AMPARO QUE DECLARÓ LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UN PRECEPTO EN FAVOR DE UN CONTRIBUYENTE.”

24/2018/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)*

DEDUCCIONES PERSONALES. EL PAGO DE LA PRIMA DEL SEGURO DE GASTOS MÉDICOS MAYORES ES DEDUCIBLE AUN Y CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO CUENTE CON EL CFDI QUE LO AMPARE. El artículo 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), señala en sus fracciones I a VIII las diversas deducciones personales que puede llevar a cabo una persona física que obtenga ingresos de los señalados en el Título IV de dicha Ley; de igual manera, establece en cada una de sus fracciones los requisitos particulares para su deducción. Ahora bien, los párrafos antepenúltimo y penúltimo del artículo en comento señalan, por su parte, que el requisito concerniente a contar con el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) aplica exclusivamente a las deducciones personales previstas en las fracciones I y II, esto es, las relativas al pago de honorarios médicos, dentales, servicios de psicología y nutrición, gastos hospitalarios y funerarios (antepenúltimo párrafo) y, que los requisitos generales de las deducciones establecidos en el Capítulo X, del Título IV, de la Ley de la materia, no son aplicables a las deducciones personales (penúltimo párrafo). En ese sentido, si un contribuyente, derivado de su jubilación, cuenta con la prestación de un seguro de gastos médicos mayores contratado por el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los

Trabajadores (INFONAVIT) con una compañía aseguradora, sí puede deducir en términos de la fracción VI del numeral en comento, el pago que realice por concepto de la prima del aludido seguro, aun y cuando no cuente con el CFDI que la ampare (por haber sido expedido éste al INFONAVIT y no así al titular del seguro), pues de conformidad con lo previsto en el artículo 151, párrafos primero, fracción VI, antepenúltimo y penúltimo, de la citada Ley, el CFDI no es un requisito exigible a este tipo de deducción personal, pues, como ya se dijo, dicho requisito es aplicable tratándose solamente de las deducciones personales previstas en las fracciones I y II. Luego entonces, para su deducción bastará con que el contribuyente demuestre que cumple con los requisitos previstos en la aludida fracción VI, esto es, que el beneficiario del seguro sea el propio contribuyente, su cónyuge o la persona con quien vive en concubinato, o sus ascendientes o descendientes, en línea recta y que, además, cumpla con los requisitos establecidos para tal efecto en el artículo 268 del Reglamento de la Ley de la materia.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/III/045/2018

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 14/2014 “RENTA. EL COASEGURO Y DEDUCIBLE DEL SEGURO DE GASTOS MÉDICOS, A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, SON DEDUCIBLES PARA EFECTOS DE ESE IMPUESTO.”

Criterio Jurisdiccional 43/2017 “RENTA. EL DEDUCIBLE EN MATERIA DEL SEGURO DE GASTOS MÉDICOS, A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JUDICIAL, SÍ CONSTITUYE UNA DEDUCCIÓN PERSONAL PARA EFECTOS DE ESTE IMPUESTO.”

25/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 29/06/2018)

DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS. LA LIMITANTE PARA PRESENTARLAS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 32 DEL CFF, ES APLICABLE TAMBIÉN A LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 22 DEL CITADO CÓDIGO. El ordenamiento en cita dispone en su artículo 32 que las declaraciones que presenten los contribuyentes son definitivas y sólo podrán modificarlas hasta en tres ocasiones, siempre que la autoridad no haya iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien, que iniciadas éstas se actualicen los supuestos de excepción que el propio precepto establece. Ahora bien, es opinión de Prodecon que la limitante mencionada también es aplicable cuando la autoridad ejerce facultades de comprobación con fundamento en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF); aunque desde luego dicha imitante sólo aplicará respecto del periodo e impuesto revisado, sin que pueda comprender otros conceptos que no fueron motivo de la revisión. Por tanto, si la autoridad ejerció facultades de comprobación con base en el noveno párrafo del artículo 22 del CFF, a través de las que revisó determinados periodos (febrero y abril de 2014), así como el saldo solicitado por concepto del impuesto al valor agregado y en consecuencia devolvió sólo de manera parcial, el contribuyente ya no puede presentar declaraciones complementarias por dichos meses, máxime que en el caso revisado por la Procuraduría en dichas declaraciones complementarias se disminuyó tanto el valor de actos o actividades gravadas como otras cantidades a cargo del contribuyente.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/III/047/2018

26/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 29/06/2018)

CRITERIOS NORMATIVOS EMITIDOS POR LA AUTORIDAD FISCAL. LA INTERPRETACIÓN QUE REALICE A TRAVÉS DE AQUÉLLOS RESPECTO DE DISPOSICIONES FISCALES PUEDE HACERSE EXTENSIVA A LAS DISPOSICIONES CORRELATIVAS DE EJERCICIOS ANTERIORES, SIEMPRE QUE ÉSTAS NO HUBIEREN VARIADO EN SU TEXTO. Del análisis al artículo 33, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente, se desprende la facultad de las autoridades fiscales de publicar criterios que guíen a los contribuyentes para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y, además, que de tales criterios no pueden nacer obligaciones para los particulares, sino únicamente derechos, una vez que se publiquen en el Diario Oficial de la Federación (DOF). Con relación a dicha potestad, esta Procuraduría a través del criterio sustantivo 16/2013/CTN/CS-SPDC que lleva por rubro: *“MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA CONSTITUYE LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS PORQUE OTORGA CERTEZA Y CONFIANZA A LOS CONTRIBUYENTES”*, señaló que la actividad de la Administración Tributaria debe tender a facilitar el ejercicio por parte de los pagadores de impuestos de sus derechos y libertades en el marco de lo que dispongan las leyes, de modo que las autoridades fiscales deben dar a conocer oportunamente y de manera pública los criterios orientadores que emitan con fundamento en el penúltimo párrafo del artículo 33 del CFF. Bajo dichas premisas, si bien la aplicación de dichos criterios sólo puede incidir positivamente en la esfera jurídica de los contribuyentes a partir de que son publicados en el DOF, ya que es en ese momento en el que se generan derechos, en opinión de esta Procuraduría, la interpretación que de las normas jurídicas hace la autoridad fiscal a través de estos criterios de carácter interno, sirven como base para cumplir de manera correcta con las disposiciones fiscales, por lo que si el texto de las normas que sustentan el criterio normativo de que se trate, no varía respecto de las vigentes en ejercicios anteriores, el contribuyente puede válidamente aplicar la consideración jurídica expuesta en dicho criterio con respecto a ejercicios fiscales anteriores a su publicación.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/049/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 16/2013/CTN/CS-SPDC *“MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA CONSTITUYE LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS PORQUE OTORGA CERTEZA Y CONFIANZA A LOS CONTRIBUYENTES.”*

27/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 29/06/2018)

RENTA. EL REQUISITO DE DEDUCIBILIDAD PREVISTO EN LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 27 DE LA LEY, NO RESULTA APLICABLE A LOS CONTRIBUYENTES QUE REALIZAN SUS PAGOS MEDIANTE UN ESQUEMA DE TESORERÍA CENTRALIZADA, AUN CUANDO EN ÉSTE PARTICIPEN TANTO RESIDENTES EN EL PAÍS COMO EN EL EXTRANJERO. El artículo 27, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) vigente, establece como requisito de las deducciones autorizadas, que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se deben efectuar mediante

transferencia electrónica de fondos, cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Por su parte, la Regla 3.3.1.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2018 precisa que ese requisito sólo es aplicable a las obligaciones que se cumplan o se extingan con la entrega de una cantidad en dinero, por lo que están exceptuados aquellos casos en los cuales el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier otra forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones. Aunado a lo anterior, a través del criterio normativo 21/ISR/N, publicado en el Anexo 7 de la RMF para 2018, el SAT concluyó que tratándose de contribuyentes que concentren sus operaciones a través del esquema de tesorería centralizada, se tendrá por cumplido el requisito de deducibilidad en mención cuando dichos pagos se procesen mediante la cancelación de cuentas por cobrar contra cuentas por pagar entre las empresas del grupo, ya que en este esquema no se llevan a cabo flujos de efectivo para liquidar este tipo de operaciones. En ese sentido, del análisis conjunto a las referidas disposiciones no se advierte que el hecho de que dentro de un esquema de tesorería centralizada participen tanto empresas residentes en el país como en el extranjero, constituya una limitante para actualizar el supuesto de excepción del referido requisito de deducibilidad. De tal modo que si en el caso sometido a consideración de esta Procuraduría, el contribuyente forma parte de un grupo que opera sus pagos a partes relacionadas en el extranjero mediante un esquema de tesorería centralizada, es decir, mediante la cancelación de cuentas por cobrar contra cuentas por pagar entre las empresas del grupo, es razonable estimar que puede aplicar el criterio normativo citado, con independencia de que dicho contribuyente sea un residente en México y que la empresa con la que efectuó la transacción, vía tesorería centralizada, esté en el extranjero.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/049/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 1/2017/CTN/CS-SASEN “RENTA. ES PROCEDENTE LA DEDUCCIÓN EFECTUADA A TRAVÉS DE CUALQUIER OTRA FORMA DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES CIVILES, SIN QUE SEA NECESARIO CUMPLIR CON LAS FORMAS DE PAGO QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 27, FRACCIÓN III DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”

28/2018/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 29/06/2018)*

CFDI DE NÓMINA. SU SUSTITUCIÓN DERIVADO DE SU CANCELACIÓN POR UN ERROR EN EL LLENADO, NO DEBE AFECTAR LA DEDUCIBILIDAD DE LOS PAGOS POR CONCEPTO DE NÓMINA.

De los artículos 27, fracciones V, párrafo segundo y XVIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), se desprende que los pagos que realicen los patrones a sus trabajadores, serán deducibles cuando entre otros requisitos, estén amparados con un comprobante fiscal emitido en la fecha en que éstos se efectuaron. Por su parte, de la interpretación conjunta a los artículos 29 y 29-A, fracción VII, párrafos cuarto y quinto, del Código Fiscal de la Federación (CFF), en correlación con las reglas 2.7.1.39 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2018 y 2.7.5.7 de la Primera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2018, se advierte la posibilidad de

que cuando exista un error en el llenado de un Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) de nómina, los contribuyentes por única ocasión, podían, a más tardar el 15 de mayo de 2018 corregir éste a través de su cancelación, sin necesidad de la aceptación del receptor y sustituirlo con un nuevo CFDI de nómina, el cual se considerará emitido en 2017. Por tanto, si la contribuyente canceló los CFDI de nómina emitidos en el ejercicio 2017, por haber incurrido en un error en el llenado, la emisión de éstos en sustitución, no debe afectar a las deducciones dicho ejercicio, siempre que no se altere la retención y entero del impuesto sobre la renta efectuados.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/053/2018

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 34/2016 “COMPROBANTES FISCALES. EN OPINIÓN DEL ORGANO JURISDICCIONAL, PUEDEN REEXPEDIRSE LOS RELATIVOS A COLEGIATURAS EN EL TRÁMITE DE DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR.”

Criterio Sustantivo 14/2013/CTN/CS-SASEN “DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. EL DERECHO DE AUTOCORRECCIÓN PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 2, FRACCIÓN XIII, Y 13 DE LA LEY DE LA MATERIA INCLUYE LAS OBLIGACIONES FORMALES.”

Criterio Sustantivo 3/2016/CTN/CS-SASEN “AUTOCORRECCIÓN. ES UN DERECHO GENERAL DE LOS CONTRIBUYENTES CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL ANTES O DURANTE EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.”

Criterio Sustantivo 14/2016/CTN/CS-SASEN “REEXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. PROCEDE OTORGARLE EFECTOS FISCALES A LAS ESCRITURAS PÚBLICAS QUE SE EMITAN CON EL FIN DE CORREGIR ERRORES U OMISIONES DE CARÁCTER FORMAL.”

Criterio Sustantivo 1/2017/CTN/CS-SPDC “PAMA. EL CONTRIBUYENTE PUEDE SUSTITUIR CFDI PARA SUBSANAR OMISIONES FORMALES Y LA AUTORIDAD DEBE PONDERAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE AQUELLOS AMPARAN.”

29/2018/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 29/06/2018)*

PRESTACIÓN DE SERVICIOS. EL CONTRIBUYENTE QUE SUMINISTRE PERSONAL A FAVOR DE UN TERCERO, ACTUALIZA LA FIGURA DE SUBCONTRATACIÓN LABORAL Y POR ENDE DEBE CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES CONTENIDAS EN LOS ARTÍCULOS 27, FRACCIÓN V, DE LA LEY DEL ISR Y 5, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IVA. Ha sido criterio de esta Procuraduría que cuando un contribuyente presta servicios a una parte contratante, con personal propio que labora en el centro de trabajo de esta última, se produce la figura de la subcontratación laboral, es decir, que a través de este esquema se traslada la responsabilidad patronal del contratante que recibe el servicio al contratista que presta el personal. Lo anterior, toda vez que derivado de la reforma a la Ley Federal del Trabajo (LFT) en el año 2012, mediante la cual se adicionó el artículo 15-A, quedó definido que la responsabilidad patronal sólo puede desplazarse al contratista que proporciona el personal cuando se cumplen los requisitos que el propio precepto dispone, esto es, que no se abarque la totalidad de las actividades desarrolladas por el contratante en el centro de trabajo; que se trate de un servicio especializado y que las actividades materia de suministro de personal no sean iguales o similares a las que realizan los trabajadores al servicio del contratante. Con motivo de lo anterior, en 2017, se modificaron los artículos 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y el 5, fracción II, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), cuyo propósito principal fue el de que la autoridad fiscal no tuviera

que definir si los servicios prestados por el contribuyente actualizaban la figura de la subcontratación laboral, atendiendo a que la materia laboral reviste un alto interés constitucional, público y social, al procurar y salvaguardar los derechos de la clase trabajadora. En tal virtud, si en el caso sometido a consideración de Prodecon, la consultante es una empresa que presta el servicio de suministro de personal y a su decir cumple con todos y cada uno de los requisitos del 15-A de la LFT, en tanto que presta un servicio especializado de vigilancia con personal propio que labora para el contratante, no puede quedar exenta de las obligaciones fiscales relativas, por lo que debe cumplir con los requisitos y avisos que señalan los artículos 27, fracción V, de la LISR y el 5, fracción II, de la LIVA, vigentes a partir de 2017; en el entendido de que ni esta Procuraduría ni las autoridades fiscales pueden calificar si en un caso determinado hay o no relación laboral entre los trabajadores que proporcione el contratista y la empresa contratante que recibe los servicios, pues no tienen competencia estos órganos del estado, en materia de trabajo.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/III/046/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 33/2018/CTN/CS-SASEN "SUBCONTRATACIÓN. EL ACUSE "SIN INCONSISTENCIAS" QUE EMITE EL APLICATIVO "CONSULTA POR EL CONTRATANTE DE CFDI Y DECLARACIONES" HARÁ PRUEBA DEL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS DE DEDUCIBILIDAD Y ACREDITAMIENTO QUE ESTABLECEN LOS ARTÍCULOS 27, FRACCIÓN V, DE LA LISR Y 5, FRACCIÓN II Y 32, FRACCIÓN VIII, DE LA LIVA."

30/2018/CTN/CS-SASEN *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 24/08/2018)*

JUICIO DE NULIDAD. NO PROCEDE APLICAR RETROACTIVAMENTE LA JURISPRUDENCIA 2a. /J. 73/2013, EN AQUELLAS INSTANCIAS JURISDICCIONALES QUE INICIARON CON UN RECURSO DE REVOCACIÓN Y UN JUICIO DE NULIDAD PROMOVIDOS DURANTE LA VIGENCIA DE LA DIVERSA JURISPRUDENCIA 2a. /J. 69/2001. Conforme al artículo 217 de la Ley de Amparo, la Jurisprudencia en ningún caso tendrá efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna; esto es, no debe aplicarse a situaciones del pasado en que no existía, por tanto, no deben afectarse situaciones jurídicas que se regían bajo reglas o criterios distintos a los que prevé la nueva Jurisprudencia, ello con el fin de no causar indefensión o afectar la seguridad jurídica de las personas, ya que de lo contrario, sería tanto como permitir que se modificaran situaciones que se generaron bajo contextos normativos vigentes en ese momento, los cuales eran obligatorios y del conocimiento de los interesados, que al ser cambiados sin que lo hubieran previsto, atentaría contra su seguridad jurídica. En este sentido, si en el caso sometido a consideración de esta Procuraduría, el Juicio de Nulidad tiene su génesis en un Recurso de Revocación y en un primer Juicio de Nulidad interpuestos previo a que se publicara la Jurisprudencia 2a./J. 73/2013, (relativa a la *litis* cerrada) es válido afirmar que el demandante sustentó su defensa en la Jurisprudencia 2a./J. 69/2001 (relativa a la *litis* abierta), de ahí que si con posterioridad interpone un segundo Juicio de Nulidad como consecuencia de una cumplimentación derivada del primer Juicio de Nulidad, con la situación de que al presentar el segundo Juicio estaba

vigente la Jurisprudencia 2a./J. 73/2013, en opinión de Prodecon, el segundo Juicio debe regirse por la Jurisprudencia 2a./J. 69/2001, vigente al momento en que se presentó el Recurso de Revocación y el primer Juicio de Nulidad, ello con el fin de salvaguardar la garantía de seguridad jurídica en favor del demandante que sustentó su defensa en esta última Jurisprudencia, por tanto, si en el segundo Juicio de Nulidad, la parte actora ofreció pruebas que omitió en la instancia administrativa, la Sala debió admitirlas, valorarlas y resolver lo que en derecho correspondiera.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/069/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 12/2016/CTN/CS-SASEN “PAMA. COMPROBANTES FISCALES PARA ACREDITAR LA LEGAL ESTANCIA EN EL PAÍS DE BIENES DE ACTIVO FIJO. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE VALORARLOS RESPETANDO EL PRINCIPIO DE NO RETROACTIVIDAD Y APLICAR DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES AL MOMENTO DE SU EXPEDICIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 55/2018 “JURISPRUDENCIA 2A./J.18/2018 (10A.) NO PUEDE APLICARSE EN UNA RESOLUCIÓN EMITIDA EN CUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA DICTADA EN FECHA ANTERIOR A SU ENTRADA EN VIGOR, ATENDIENDO AL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD.”

Criterio Jurisdiccional 44/2016 “PRUEBAS EN JUICIO DE NULIDAD. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, SE PUEDEN OFRECER AQUELLAS QUE NO SE APORTARON EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN, SIEMPRE QUE SE TRATE DE INFORMACIÓN QUE OBRA EN PODER DE LA PROPIA AUTORIDAD. EXCEPCIÓN A LO DISPUESTO EN LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 73/2013.”

Criterio Jurisdiccional 22/2016 “CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN DICTADA CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO B), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES ILEGAL AQUELLA DECRETADA CON BASE EN LA NO LOCALIZACIÓN DEL CONTRIBUYENTE, CUANDO LA DILIGENCIA HAYA OCURRIDO PREVIO A LA ENTRADA EN VIGOR DE DICHA NORMA (1° DE ENERO DE 2014).”

Criterio Jurisdiccional 7/2017 “PLAZO DE PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA EN JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. RESULTA INAPLICABLE LA REFORMA DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL 13 DE JUNIO DE 2016 PARA IMPUGNAR RESOLUCIONES EMITIDAS Y NOTIFICADAS ANTES DE SU ENTRADA EN VIGOR.”

31/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 24/08/2018)

DIVIDENDOS. NO RESULTA APLICABLE LA RETENCIÓN QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 164, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DE LA MATERIA VIGENTE EN 2015, CUANDO SON DISTRIBUIDOS POR UNA PERSONA MORAL RESIDENTE EN MÉXICO A OTRA PERSONA MORAL RESIDENTE EN MÉXICO Y ÉSTA ÚLTIMA LOS HAYA OBTENIDO VÍA ADR. De conformidad con el referido artículo, las personas morales residentes en México que distribuyan dividendos a residentes en el extranjero tienen la obligación de retener y enterar, conjuntamente con el pago provisional respectivo, el impuesto sobre la renta (ISR) que resulte de aplicar la tasa adicional del 10% sobre los dividendos que distribuyan; esto es, los sujetos en quienes incide la retención son tanto las personas físicas como las morales residentes en el extranjero que perciben dichos dividendos. Ahora bien, los *American Depositary Receipt* (ADR) son títulos valor expresados en dólares que se negocian en el mercado de valores de los Estados Unidos de América y son

emitidos por un banco depositario norteamericano contra una cantidad de acciones que se encuentran en custodia en un banco del país de la emisora de las acciones. Luego entonces, se colige que dichos instrumentos se encuentran sujetos a la regulación de los Estados Unidos de América y representan la propiedad de una o varias acciones de una empresa no estadounidense; de ahí que si dichos instrumentos representan acciones, quien tiene su titularidad en realidad también es titular de las acciones que se encuentran depositadas o en custodia y de los derechos que deriven de las mismas. En el caso sometido a consideración de Prodecon, la consultante es una persona moral residente en México que recibió dividendos de otra persona moral también residente en México vía ADR, sin embargo, el pago de dividendos fue realizado con la disminución del 10% correspondiente a la retención que realizó el banco que fungió como fiduciario en México al banco estadounidense emisor de los ADR. En ese sentido, si bien es cierto que el fideicomiso, al pagar el dividendo de las acciones amparadas por los ADR, retuvo a una persona moral residente en el extranjero la tasa del 10%, en virtud de desconocer si el receptor final del dividendo se trataba o no de un residente en México; lo cierto es que en opinión de Prodecon, dicha retención no resultaba aplicable a la consultante al no actualizar el supuesto de retención, pues quien finalmente percibió los dividendos se trata de una empresa residente en México y no así de una residente en el extranjero que es precisamente el supuesto que prevé el numeral en comento.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/056/2018

32/2018/CTN/CS-SASEN (*Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 24/08/2018*)

ESTÍMULO FISCAL. EL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 16, APARTADO A, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2018, NO RESULTA ACUMULABLE PARA EFECTOS DEL ISR. Esta Procuraduría ha sostenido el criterio de que los estímulos fiscales son herramientas de fomento económico que tienen como propósito disminuir el monto de los impuestos a cargo del contribuyente, de tal manera que es el Estado el que absorbe la carga impositiva correspondiente, en aras de impulsar actividades que considera prioritarias, por lo que bajo esa óptica, sólo pueden ser considerados ingresos acumulables cuando el instrumento jurídico por el que se otorguen así lo establezca expresamente. Ahora bien, el artículo 16, apartado A, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el ejercicio 2018, prevé un estímulo fiscal consistente en permitir el acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) contra el impuesto sobre la renta (ISR) que tengan a su cargo aquellos contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico, sin que se precise en dicha porción normativa si el estímulo deberá considerarse o no como un ingreso acumulable; en ese sentido, toda vez que el legislador no señaló que el citado estímulo resulta acumulable, no se debe considerar como tal, máxime si se tiene en consideración que dicho estímulo representa un acreditamiento del IEPS en contra del ISR, lo que no modifica el haber patrimonial de los sujetos pasivos, tal como lo señaló la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la

Nación en la Tesis 1a. CCXXX/2011 (9a). En ese orden de ideas, en opinión de Prodecon, el estímulo fiscal previsto en el artículo 16, apartado A, fracción IV, de la LIF para el ejercicio 2018 no resulta acumulable.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/II/094/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 4/2017/CTN/CS-SASEN “RENTA. LOS SUBSIDIOS OTORGADOS POR EL ESTADO, NO DEBEN CONSIDERARSE COMO INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DE ESE IMPUESTO.”

Criterio Sustantivo 9/2018/CTN/CS-SASEN “ESTÍMULO AL CONSUMO DE DIÉSEL. SU APLICACIÓN TRATÁNDOSE DE TRANSPORTE PRIVADO CONFORME A LA REGLA 9.17 DE LA RMF PARA 2017.”

33/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 24/08/2018)

SUBCONTRATACIÓN. EL ACUSE “SIN INCONSISTENCIAS” QUE EMITE EL APLICATIVO “CONSULTA POR EL CONTRATANTE DE CFDI Y DECLARACIONES” HARÁ PRUEBA DEL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS DE DEDUCIBILIDAD Y ACREDITAMIENTO QUE ESTABLECEN LOS ARTÍCULOS 27, FRACCIÓN V, DE LA LISR Y 5, FRACCIÓN II Y 32, FRACCIÓN VIII, DE LA LIVA. Con relación al cumplimiento de las obligaciones en materia de subcontratación laboral, el apartado B de la Regla 3.3.1.50 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, establece que se considerará que el contratante no cumple con los requisitos de deducibilidad o acreditamiento que establecen los artículos 27, fracción V, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), así como 5°, fracción II y 32, fracción VIII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), cuando el acuse que emita el aplicativo “*Consulta por el contratante de CFDI y declaraciones*”, señale inconsistencias en el periodo y ejercicio seleccionado. Por tanto, la interpretación realizada por esta Procuraduría a la citada Regla conlleva a considerar que cuando el acuse de recibo que emite el aplicativo de referencia se obtenga “*sin inconsistencias*”, hará prueba del cumplimiento de los requisitos de deducibilidad y acreditamiento previstos en los preceptos legales ya enunciados. Lo anterior es así, puesto que la obtención del mencionado acuse en sentido positivo dependerá de que la información que suministre el contratista satisfaga lo dispuesto en los multicitados numerales, en cuyo caso el contratante no deberá enfrentar problema alguno para deducir o acreditar las cantidades correspondientes.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/089/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 29/2018/CTN/CS-SASEN “PRESTACIÓN DE SERVICIOS. EL CONTRIBUYENTE QUE SUMINISTRE PERSONAL A FAVOR DE UN TERCERO, ACTUALIZA LA FIGURA DE SUBCONTRATACIÓN LABORAL Y POR

ENDE DEBE CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES CONTENIDAS EN LOS ARTÍCULOS 27, FRACCIÓN V, DE LA LEY DEL ISR Y 5, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IVA.”

34/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 28/09/2018)

RENTA. PARA LA DETERMINACIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO, TANTO LOS CONTRIBUYENTES QUE REALIZAN ACTIVIDADES COMERCIALES COMO LOS DE PRODUCCIÓN, DEBEN DE EXCLUIR EL COSTO CORRESPONDIENTE A LOS BIENES NO ENAJENADOS EN EL EJERCICIO.

El quinto párrafo del artículo 39 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2017, dispone que para determinar el costo del ejercicio, se debe excluir el correspondiente a la mercancía no enajenada en éste, así como el de la producción en proceso. Si bien es cierto, la frase establecida en dicho párrafo “...se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada en el mismo...”, va dirigida a los contribuyentes “productores”, también lo es que ello no implica que las personas que efectúan actividades comerciales, para determinar dicho costo, no deban excluir el correspondiente a los bienes no enajenados; toda vez que en opinión de Prodecon, la frase de referencia confirma la regla general prevista en el primer párrafo del artículo 39 en cuestión, consistente que para el nuevo sistema de deducción (costo de lo vendido), se debe atender al principio de enajenación; es decir, sólo se deben considerar las erogaciones que se vinculen con los ingresos obtenidos en el ejercicio por las ventas de los bienes de que se trate, lo cual es aplicable para ambos tipos de contribuyentes, toda vez que el primer párrafo de dicho precepto no distingue entre quienes se dedican a la adquisición y enajenación de mercancías y quienes realizan otra actividad económica (producción). Por tanto, este *Ombudsman* opina que en ambos casos para determinar el costo de lo vendido, se deberá excluir el relativo a los bienes no enajenados en el ejercicio respectivo.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/078/2018

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 37/2015/CTN/CS-SPDC “COSTO DE LO VENDIDO. NO ES APLICABLE PARA CONTRIBUYENTES QUE SE DEDIQUEN EXCLUSIVAMENTE A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.”

35/2018/CTN/CS-SASEN (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 28/09/2018)

VALOR AGREGADO. EL IMPUESTO TRASLADADO A UN CONTRIBUYENTE QUE REALIZA ACTIVIDADES EXENTAS DE DICHO GRAVAMEN, NO CONSTITUYE UN PAGO DE LO INDEBIDO POR EL SÓLO HECHO DE NO PODER ACREDITARLO.

De la interpretación conjunta de los artículos 1°, tercer párrafo, 3, primer párrafo, 5, primer párrafo, fracciones I y V, primer párrafo, inciso c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) vigente, se desprende que las personas físicas y morales que enajenen bienes, presten servicios independientes u otorguen el uso o goce temporal de bienes, están obligadas a trasladar el impuesto al valor agregado (IVA) en forma expresa y por separado, por su parte, las personas que adquieran los bienes o servicios deberán aceptar la traslación del impuesto, aun cuando por sus actividades estén exentas del pago de dicho gravamen; además, que el IVA que se traslade al contribuyente únicamente será

acreditable en la medida en que sus actividades estén sujetas a las tasas del 16% o 0%, no así cuando sus operaciones estén exentas. Ahora bien, la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis CCLXXX/2012 (10a.), que lleva por rubro *“PAGO DE LO INDEBIDO Y SALDO A FAVOR. CONCEPTO Y DIFERENCIAS.”* determinó que el pago de lo indebido se refiere a todas aquellas cantidades que el contribuyente enteró en exceso, es decir, montos que el particular no adeudaba al Fisco Federal, pero que se dieron por haber pagado una cantidad mayor a la que impone la Ley de la materia. En ese orden de ideas, en opinión de Prodecon no puede constituir un pago de lo indebido, el IVA trasladado a un contribuyente que no puede acreditarlo en virtud de realizar actividades exentas, pues atendiendo a la mecánica de dicho impuesto, debe absorber la carga impositiva de la cantidad que le sea trasladada, de modo que en dicho supuesto no se actualiza la figura del pago de lo indebido, pues en todo caso se tendría que demostrar que las actividades de sus proveedores están exentas de pago del IVA y aun así se lo hubiesen trasladado.

Criterio sustentado en:

Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/II/079/2018

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 6/2014 “DEVOLUCIÓN DE PAGOS EN EXCESO. ES DE DOS CLASES, SEGÚN CRITERIO JURISDICCIONAL.”

Criterio Jurisdiccional 7/2014 “DEVOLUCIÓN DE PAGOS EN EXCESO. ALCANCES DE LA DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR Y DE PAGOS INDEBIDOS. EN INTERPRETACIÓN DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL.”