



Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
Subprocuraduría de Protección de los
Derechos de los Contribuyentes
RECOMENDACIÓN 26/2012



PROCURADURÍA DE LA
DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

EXPEDIENTE: *****

ADMINISTRADOR *****

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo III, P.B., Colonia Guerrero,
Delegación Cuauhtémoc, C.P. 06300, México Distrito Federal.

Presente.

México, Distrito Federal, a cinco de noviembre del dos mil doce.

Con fundamento en los artículos 1º, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1, 2, 5 fracciones III, IX y XVII, 6, fracción I y último párrafo, 21, 22 fracción II, 23, 25, primer párrafo y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 5, Apartado A, fracción I y 14, fracción XXII del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 20 de junio de 2012, vigente a partir del día siguiente de su publicación, en relación con los diversos 53, 59, fracción IX, 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 2 de octubre del año en curso, fue recibida ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, **QUEJA** promovida por la ***** , en representación legal de ***** , en contra de actos atribuidos al Titular de **la ADMINISTRACIÓN ***** DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**, en lo sucesivo **ADMINISTRACIÓN *******, toda vez que consideró violados sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas, en virtud de que en la revisión de gabinete de la que fue objeto como contribuyente directo en materia del impuesto sobre la renta (ISR) e impuesto al valor agregado (IVA) por el ejercicio fiscal 2008, la responsable, -mediante oficio ***** del 15 de agosto de 2012- le dio a conocer sus observaciones concluyendo que dedujo indebidamente MXP\$102'925,723.41, al haber determinado en forma incorrecta el costo de lo vendido, correspondiente al rubro de compras de materia prima por caña de azúcar con autofactura, derivado de la interpretación que hace la responsable de la Regla I.2.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008.

2. Por acuerdo de **05 de octubre de 2012**, se admitió a trámite la queja; se registró con el número ***** y se requirió a la autoridad responsable rendir informe, acompañando las documentales que estimara conducentes.

3. Mediante oficio *****, de 10 de octubre de 2012, recibido el 12 siguiente, el **ADMINISTRADOR *******, rindió el informe que le fue requerido, negando las violaciones de derechos fundamentales que la quejosa le atribuye, refiriendo entre otras cosas, que únicamente se encuentra ejerciendo las funciones que tiene encomendadas dentro de su marco competencial, específicamente, facultades de comprobación, aplicando en todo momento la legislación y los procedimientos legales que le son aplicables.

4. El 16 de octubre de 2012, esta Procuraduría impuso una multa al Titular de la **ADMINISTRACIÓN *******, por no dar cabal cumplimiento al requerimiento que le fue efectuado por esta Procuraduría mediante proveído de 05 de octubre de 2012 en términos de lo establecido por el artículo 19 de la Ley Orgánica de esta Procuraduría, y le requirió nuevamente a dicho Titular, a fin de que rindiera un nuevo informe en los términos solicitados en el acuerdo de referencia.

5. Mediante oficio *****, del 24 de octubre de 2012, recibido el día siguiente, el **ADMINISTRADOR ******* rindió el informe que le fue requerido, en los términos solicitados el 05 de octubre de 2012.

A partir de las actuaciones señaladas, se efectúan las siguientes:

II. O B S E R V A C I O N E S :

PRIMERA. Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5º, fracciones III y IX, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

SEGUNDA. Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito, y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 21 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que la conclusión por parte del Titular de la **ADMINISTRACIÓN *******, determinada en el oficio de observaciones ***** del 15 de agosto de 2012 viola en perjuicio de la hoy quejosa sus garantías fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas, tutelados por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; así

como la contenida en el artículo 1° que establece la obligación a cargo de todas las autoridades de procurar la protección más amplia a los derechos fundamentales de los gobernados, y transgrede el contenido del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, al determinar que la quejosa tuvo deducciones en exceso por concepto del costo de lo vendido, como resultado de la incorrecta interpretación de la Regla I.2.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008 en relación con los artículos 29, fracción II y 31, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo que pretende es restringir el derecho que tiene la contribuyente para hacer efectivas las deducciones autorizadas.

Como primer elemento es importante dar respuesta a lo señalado por la autoridad responsable al rendir el informe respecto de los actos que le fueron atribuidos, donde medularmente sostiene que no puede existir una violación de los derechos del contribuyente en virtud de que se encuentra dentro del plazo para emitir la resolución que proceda, por lo que no existe un acto definitivo en la esfera del contribuyente.

En relación con este punto, la exposición de motivos de la Ley Orgánica de esta Procuraduría establece que el procedimiento de queja y reclamación debe de estar regulado en un capítulo, ya que con dicho procedimiento se puede “...denunciar la violación a sus derechos, así como las irregularidades suscitadas durante el ejercicio de sus facultades de comprobación...”, elemento que confirma que esta Procuraduría está plenamente facultada para intervenir independientemente de que no se haya dictado una resolución determinante de un crédito fiscal, pues es precisamente uno de los objetivos del presente procedimiento extraordinario de queja que los contribuyentes cuenten con la intervención de este Organismo del Estado Mexicano para procurar que una controversia no tenga forzosamente que ventilarse en un tribunal ante una evidente violación de derechos.

En este orden de ideas, debe destacarse que la función de esta Procuraduría es la detección de errores o violaciones en que puedan incurrir las actuaciones de las autoridades fiscales, a efecto de observarlas y promover que se lleve a cabo una gestión que respete invariablemente los derechos de los pagadores de impuestos, sin importar que aún no existan actos definitivos, ya que esa definitividad solo tiene razón de ser respecto de la promoción de los medios de defensa administrativa y jurisdiccional.

Ahora bien, manifiesta la contribuyente que es una persona moral que tiene por objeto social la construcción, adquisición y operación de ingenios azucareros donde se elaboran diversos productos derivados de la caña de azúcar; para cumplir dicho objeto social efectúa la compra de la materia prima –caña de azúcar- directamente a los productores de ésta.

La autoridad responsable ejerció facultades de comprobación a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones a las que está afecta la hoy quejosa en materia de ISR e IVA por el ejercicio de 2008, concluyendo en el oficio de observaciones ***** que la fiscalizada dedujo indebidamente la cantidad de \$102,925,723.41 por concepto de costo de

ventas al aplicar la Regla I.2.5.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, aplicación que reclama como violatoria de sus derechos a través de la presente queja.

La conclusión de dicha autoridad se expresa de la siguiente manera:

“(…)

(…) en la determinación de las deducciones por compras se conoció que había deducido en un importe mayor en el renglón de compras de materia prima, toda vez que dedujo el 100% de las erogaciones realizadas a productores de caña personas físicas y de acuerdo con la regla I.2.5.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, en ningún caso la aplicación de lo previsto en esta regla podrá exceder del 70% del total de compras que efectúen los adquirentes, por lo que el 30% de las erogaciones realizadas por \$102'925,723.41, no reúne requisitos fiscales por no contar con documentación comprobatoria que soporte la deducción, requisito fiscal establecido en el artículo 31, primer párrafo, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado.

(…)

En la determinación del costo de lo vendido de la contribuyente ***** consideró compras netas nacionales por \$663,266,971.58, que corresponden a la compra de materia prima y de azúcar, sin embargo se conoció que realizó compras con autofactura en cantidad de \$343,085,889.07, de las cuales correspondía deducir la cantidad de \$240,160,122.33, de acuerdo con lo siguiente:

Concepto	Ago-Sep 2008	Total de compras declaradas	Total de compras determinadas	Diferencia
Compras con autofactura	343,085,889.00	343,085,889.00	240,160,122.33	102,925,766.67
Compras de caña	183,967,251.00	183,967,251.00	183,967,253.26	-2.26
Compras de azúcar		136,213,872.00	136,213,872.00	0.00
Total		663,267,012.00	560,341,247.59	102,925,764.41
Diferencia		41.00	41.00	41.00
Total de compras		663,266,971.00	560,341,206.59	102,925,723.41

En relación a las compras con autofactura sólo (*sic*) es deducible el 70% del total de dichas compras, por lo que la cantidad de \$102'925,723.41 no reúne requisitos fiscales de conformidad con el artículo 31, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado, en relación con la regla I.2.5.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, toda vez que la contribuyente para efectos del artículo 29, primero, segundo y tercer párrafos y 29-A del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio revisado, está obligada a solicitar el comprobante respectivo por la adquisición de bienes que reúnan requisitos fiscales para poder deducirlos o acreditarlos fiscalmente, no obstante, podrá comprobar la adquisición de bienes sin la documentación que reúna dichos requisitos, siempre que se trate de adquisiciones a personas físicas dedicadas a actividades agrícolas por su primera enajenación, según lo establecido en la fracción I de la regla I.2.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, en este caso la propia contribuyente podrá expedir los comprobantes con requisitos y se encuentra obligada a presentar el aviso correspondiente informando sobre la aplicación de la facilidad de autofacturación.

Al optar por deducir dichas adquisiciones, debe cumplir con todos los requisitos y limitaciones establecidas en la regla I.2.5.1., penúltimo párrafo de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, misma que establece que en ningún caso la aplicación de lo previsto en esta regla podrá

exceder del 70% del total de compras que efectúen los adquirentes por cada uno de los conceptos a que se refieren las fracciones contenidas en la misma, por lo que del total de pagos efectuados por concepto de adquisiciones a personas físicas productores de caña, la autofacturación con requisitos fiscales y que podrá soportar dichas compras, no podrá exceder del 70% del total de pagos.

Según los papeles de trabajo proporcionados relativos a la integración del costo de ventas, integración de las compras por nombre del productor de caña en cantidad de \$343,085,889.07, y formato aviso 46 correspondiente al aviso de operaciones con autofacturación presentado el 29 de abril de 2009, en la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Tepic, en cantidad de \$341,769,567.00, entre los cuales existe una diferencia en cantidad de \$1,316,322.31 que corresponde a la participación de caña castigada y bonificación a productores, los cuales deben incluirse en el total de las compras de autofacturación por lo que el importe total de compras por autofacturación es de \$343,085,889.07, importe manifestado en escrito de contestación de fecha 12 de septiembre de 2011, recibido en esta Administración el 19 del mismo mes y año.

Al respecto, se conoció que la contribuyente revisada por este concepto en el ejercicio de 2008, dedujo el 100% de los pagos; por lo que de conformidad con la regla I.2.5.1., penúltimo párrafo de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, la autofacturación en ningún caso podrá exceder del 70% del total de las compras, por lo que el 30% restante no se encuentra soportado con documentación comprobatoria, requisito establecido en el artículo 31, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado, los cuales ascienden a \$102,925,723.41, deduciendo indebidamente dicho importe en la determinación del costo de ventas fiscal”.

De la transcripción anterior se desprende que la autoridad involucrada en la presente Queja, considera que la quejosa dedujo indebidamente compras y/o adquisiciones de caña de azúcar, soportadas con autofactura, bajo la consideración de que la Regla I.2.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, UNICAMENTE permite la deducción del 70% de las compras soportadas con autofacturación, y no así del total de las compras que por cada concepto realicen los contribuyentes.

Lo anterior, se puede ejemplificar de la siguiente manera:

Compra	Cantidad	Deducción de acuerdo con el contribuyente	Deducción de acuerdo con la autoridad
Compras de caña	100	$100 \times 70\% = 70$	
Soportada con autofactura	70		$70 \times 70\% = 49$. Por tanto se habrían deducido en exceso 21.
Soportada con factura	30		

En este tenor, concluye que la quejosa se encontraba impedida para deducir un 30% de dichas compras, ya que no están soportadas con documentación comprobatoria, atento a lo dispuesto por los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Consecuentemente, refiere la autoridad que de acuerdo a los papeles de trabajo proporcionados por la contribuyente, solo es deducible el 70% de los \$343'085.889.07 que corresponden a compras de caña de azúcar que forman parte del costo de lo vendido, soportadas con autofactura y con el formato de aviso 46.

Ahora bien, a fin de sustentar su consideración el **ADMINISTRADOR *******, argumentó lo siguiente en el informe que rindió ante esta Procuraduría:

“- En estricto apego a las facultades que le confiere a esta Autoridad, el Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio revisado, la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; así como a la **estricta aplicación de la regla 1.2.5.1.** de la resolución miscelánea fiscal para 2008, mediante requerimiento de información contenido en el oficio ***** del 16 de agosto de 2011, mismo que contiene la orden de revisión ***** expedido por el ***** se solicitó al contribuyente ***** información y documentación referente al costo de lo vendido.

- La contribuyente ***** mediante escrito de 12 de septiembre de 2011, recibido en Oficialía de Partes de la Administración ***** el día 19 del mismo mes y año, al cual se le asignó el folio ***** proporcionó diversa información y documentación con la cual pretendió comprobar la deducibilidad del costo de lo vendido que había declarado, así mismo manifestó su interpretación a la regla 1.2.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008 publicada en el Diario Oficial de la Federación del 27 de mayo de 2008.

En este orden de ideas, esta Autoridad se dio a la tarea de analizar y valorar todas y cada una de las pruebas ofrecidas durante el proceso de revisión, de cuyo análisis se determinó que ***** **dedujo indebidamente la cantidad de \$102'925,723.41 por haber determinado en forma incorrecta el costo de lo vendido fiscal, por considerar las compras que no cuentan con documentación comprobatoria que reúna los requisitos fiscales integradas por la auto facturación por lo siguiente:**

En la regla 1.2.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008 publicada en el Diario Oficial de la Federación del 27 de mayo de 2008, en ningún momento se establece que deba compararse con el total de las adquisiciones efectuadas en el ejercicio, **establece que en ningún caso la aplicación del beneficio de poder autofacturar podrá exceder del 70% del total de compras que efectúen por cada uno de los conceptos a que se refieren las fracciones contenidas en la misma regla, es decir, a las personas físicas dedicadas a actividades agrícolas como son los productores de caña**, por lo que se ha considerado que la contribuyente aplicó incorrectamente la regla 1.2.5.1. de la resolución miscelánea fiscal para 2008, **al haber considerado el 70% sobre el total de las compras efectuadas y no sobre el total de compras con autofacturación.”**

De la transcripción anterior se desprende que el **ADMINISTRADOR *******, consideró que el contribuyente aplicó de forma inexacta el artículo 31, fracción III de la LISR, en relación con la Regla 1.2.5.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, en la determinación del

costo de ventas correspondientes al rubro de compras de caña de azúcar, ya que dedujo más de un 70% de las compras y/o adquisiciones de caña de azúcar al sector primario soportadas con autofacturas, cuando la Regla en comento, no lo permite pues, insiste, el 70% referido **NO DEBE CALCULARSE SOBRE EL TOTAL DE LAS COMPRAS Y/O ADQUISICIONES EFECTUADAS, SINO SOLO SOBRE EL TOTAL DE LAS COMPRAS DE AUTOFACTURACIÓN.**

Con la finalidad de que esta Procuraduría aprecie si la interpretación de la citada Regla por parte de la autoridad responsable violenta los derechos del quejoso como se reclama en el presente procedimiento, se considera necesario transcribir su contenido, que a la letra establece:

“I.2.5.1. Para los efectos de los artículos 29 y 29-A del CFF, la adquisición de los bienes que se señalan en esta regla, se podrá comprobar sin la documentación que reúna los requisitos a que se refieren los citados preceptos, siempre que se trate de la primera enajenación realizada por:

- I. Personas físicas dedicadas a actividades **agrícolas**, ganaderas, silvícolas o de pesca, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieren excedido de una cantidad equivalente a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevado al año, siempre que el monto de las adquisiciones efectuadas con cada una de estas personas en el ejercicio de que se trate, no exceda la citada cantidad, respecto de los siguientes bienes:
 - a) Leche en estado natural.
 - b) Frutas, verduras y legumbres.
 - c) Granos y semillas.
 - d) Pescados o mariscos.
 - e) Desperdicios animales o vegetales.
 - f) Otros productos del campo no elaborados ni procesado.

Se exceptúa de lo dispuesto en la presente fracción, la adquisición de café.

Cuando el monto de las adquisiciones efectuadas en el ejercicio de que se trate con cada una de las personas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, exceda de una cantidad equivalente a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevado al año, **la facilidad de comprobación a que se refiere esta regla únicamente será aplicable a las adquisiciones efectuadas que no excedan de dicho monto, siempre que las mismas no excedan del 70% del total de las adquisiciones que efectúen los adquirentes por cada uno de los conceptos que en esta regla se señalan.**

- II. Personas físicas sin establecimiento fijo, respecto de desperdicios industrializables.

- III. Pequeños mineros, respecto de minerales sin beneficiar, con excepción de metales y piedras preciosas, como son el oro, la plata y los rubíes, así como otros minerales ferrosos.

Se considerará como pequeño minero la persona física que en el ejercicio fiscal anterior hubiere obtenido ingresos brutos anuales por venta de minerales hasta por un monto equivalente a \$1'376,385.00.

En ningún caso la aplicación de lo previsto en esta regla, **podrá exceder del 70% del total de compras que efectúen los adquirentes por cada uno de los conceptos a que se refieren las fracciones que anteceden.**

Únicamente podrán optar por lo establecido en esta regla, aquellos contribuyentes cuya actividad preponderante sea la comercialización o industrialización de los productos adquiridos y que inscriban en el RFC a las personas físicas a que se refiere la fracción I de esta regla, respecto de las cuales apliquen la opción establecida en ésta, dentro del mes inmediato siguiente a la fecha de la primera adquisición efectuada en el ejercicio a cada una de dichas personas. Para estos efectos, proporcionarán el nombre, la CURP, la actividad preponderante y el domicilio fiscal de dichas personas, de conformidad con el procedimiento que se señale en la página de Internet del SAT, o bien, cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, su clave en el RFC.”

(Énfasis añadido)

De la citada Regla se desprende:

- a) Que para el ejercicio 2008, se otorgó a los contribuyentes, personas físicas o morales, que adquieran productos a contribuyentes que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, a excepción del café, la posibilidad de comprobar las adquisiciones de leche en estado natural, **FRUTAS, VERDURAS Y LEGUMBRES**, granos y semillas, pescados o mariscos y desperdicios animales o vegetales, otros productos del campo no elaborados ni procesados (excepto café), mediante autofactura, siempre que se trate de la primera enajenación realizada por las personas físicas dedicadas exclusivamente a las actividades mencionadas, cuyos ingresos correspondientes al año anterior no hayan excedido de 40 veces el salario mínimo anual de su área geográfica.
- b) En ningún caso la aplicación del beneficio referido podrá exceder del 70% del “total” de las compras que efectúen los adquirentes, por cada uno de los “conceptos” que en esa regla se señalan.

La referencia que establece la Regla al total de compras que efectúe por cualquier vía el contribuyente por cada uno de los conceptos, significa que del total de las mismas, sean verduras o leche o granos o, como es el caso, caña de azúcar, serán deducibles hasta en un 70% las que se soporten con autofactura.

Ello es así, en virtud de que la Regla que se analiza no distingue entre las compras totales o las soportadas con autofactura, ni fija otro límite que el del 70% mencionado, el cual deberá aplicarse a la totalidad de compras efectuadas por cada uno de los conceptos que refiere la propia norma, como textualmente lo señala dicha Regla.

Esta limitante se refiere entonces a que, del total de compras del contribuyente, persona física o moral, por lo menos el 30% deberán en todo caso, ser comprobadas con factura a efecto de poder deducirse.

Así las cosas, en consideración de esta Procuraduría, la autoridad involucrada realiza una interpretación contraria al texto mismo de la Regla, porque el 70% a que ésta se refiere, no está limitado a las operaciones en las que se hizo uso de la autofactura, sino que la Regla establece que debe calcularse sobre el importe global de compras que por cada uno de los conceptos realicen los contribuyentes, pues incluso sostener lo contrario no solo impacta negativamente al contribuyente al realizar una distinción donde no existe, sino también impacta negativamente al sector primario que dicha medida –autofactura- pretende apoyar.

La conclusión anterior descansa en la aplicación literal del propio contenido de la Regla Miscelánea, que señala: *“En ningún caso la aplicación de lo previsto en esta regla, podrá exceder del 70% del total de compras que efectúen los adquirentes por cada uno de los conceptos a que se refieren las fracciones que anteceden”*.

En este orden de ideas, si para efectos de deducción de las compras la Regla no distingue entre las realizadas mediante autofactura y las amparadas con un comprobante fiscal ordinario, procede afirmar que el *“total de compras”* no puede ser limitado a las operaciones efectuadas mediante autofactura, como incorrectamente interpreta la autoridad.

En consecuencia es indebida la consideración de la autoridad al afirmar que la contribuyente dedujo indebidamente la cantidad de \$343'085.889.07, por concepto de costo de venta respecto a sus compras de caña, ya que deriva de un cálculo que no se encuentra previsto en la Regla que aplica.

En el caso concreto el *“total de compras”* de caña de azúcar asciende a \$527'053,140.00, del cual, \$343'085.889.07 corresponden a operaciones soportadas con autofactura, y formato aviso 46 correspondiente al aviso de operaciones en esa modalidad, y \$183'967,251.00, son operaciones amparadas con comprobantes que reúnen requisitos fiscales; de ahí que tal como lo establece la multicitada Regla de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2008, de la totalidad de las ventas realizadas por concepto de costo de venta, es decir, adquisición de caña, sólo el 65.10% de ellas, fueron acreditadas mediante la modalidad de autofactura, esto es, las que ascienden al valor de \$343'085.889.07, acreditando la deducción del restante 34.90% mediante comprobante fiscal debidamente requisitado conforme a los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación; lo que significa que la contribuyente

se ajustó estrictamente para la deducción de sus compras al texto de la Regla Miscelánea aplicable.

Por último esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima imperativo que las autoridades fiscales federales observen y den plena vigencia con sus actuaciones a lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

“Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley”.

Premisas estas que han sido interpretadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, como es el caso del Titular de la **ADMINISTRACIÓN ***** DEL SAT**, deben procurar al aplicar las normas legales la protección más amplia de los derechos fundamentales de los gobernados.

Las consideraciones presentadas en este documento autorizan a concluir igualmente, que la autoridad no actuó con apego a los principios de legalidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, que la obligan a cumplir con la máxima diligencia el servicio que tiene encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que provoque la suspensión o deficiencia de ese servicio, ya que con su actuación, vulneró los derechos de la quejosa al no efectuar una correcta interpretación de la Regla 1.2.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008 publicada en el Diario Oficial de la Federación del 27 de mayo de 2008.

Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 23, primer párrafo de la Ley Orgánica de este organismo, se determina que el Titular de la **ADMINISTRACIÓN *******, violó los derechos del contribuyente afectado por haber incurrido en actos y omisiones irregulares. Los derechos violados por la autoridad son: el de legalidad, seguridad y certeza jurídicas, en términos de lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22 fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 59, fracción VIII y 61 de los

Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formula la siguiente:

IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS.

PRIMERA.- Se recomienda al ***** , **ADMINISTRADOR *****DEL SAT**, adoptar de inmediato la medida correctiva consistente en aplicar en sus términos el contenido de la Regla I.2.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, y por consiguiente reconozca que el 70% al que se refiere la citada Regla, es relativo al total de las compras y no así, al monto de las compras realizadas mediante autofactura.

SEGUNDA.- Se recomienda asimismo a la autoridad, cumpla con lo ordenado en el artículo 1º Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos fundamentales del contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

Se **CONCEDE**, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a la **ADMINISTRACIÓN *******, el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la acepta o, de lo contrario funde y motive su negativa como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el **apercibimiento** que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

NOTIFÍQUESE la presente recomendación por oficio a la autoridad involucrada **ADMINISTRACIÓN *******. Asimismo, acompáñense las documentales que resulten necesarias, a fin de que cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

LA PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA

c.c.p. Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria.

Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes.

SEAG*Bte*Cgr*mht