



"2021, Año de la Independencia"

CRITERIO NORMATIVO 2/2021/CTN/CN EN MATERIA DE ACUERDOS CONCLUSIVOS

ACUERDOS CONCLUSIVOS. RESULTA INAPLICABLE LA LIMITANTE DEL PLAZO DE 20 DÍAS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-C DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2021, CUANDO EL LEVANTAMIENTO DEL ACTA FINAL, LA NOTIFICACIÓN DEL OFICIO DE OBSERVACIONES O DE LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL ACONTECIÓ DURANTE 2020. El párrafo segundo del artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente hasta 2020, establecía en su parte conducente que: *"...los contribuyentes podrán solicitar la adopción del acuerdo conclusivo en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones"*; y toda vez que dicho párrafo segundo del citado artículo fue reformado por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 8 de diciembre de 2020, para iniciar su vigencia a partir del 1 de enero de 2021, en el sentido de que: *"...los contribuyentes podrán solicitar la adopción del acuerdo conclusivo en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta dentro de los veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones"*; a fin de no dejar en estado de indefensión a los contribuyentes y definir la oportunidad de la presentación de la solicitud de adopción del Acuerdo Conclusivo, atendiendo a lo dispuesto en los artículos 1 y 14 Constitucionales y, partiendo de la teoría de los componentes de la norma, conforme a la cual, una vez que un derecho ha nacido y se ha establecido en la esfera de un sujeto, las normas posteriores que se dicten no pueden afectarlo, por lo que en ese sentido, aun cuando en el caso se trata de una norma de procedimiento, debe considerarse que la prerrogativa para presentar la referida solicitud, se configuró al momento del levantamiento del acta final o a la notificación del oficio de observaciones o la resolución provisional, por lo que en el caso de que tales actuaciones se hayan realizado con fecha anterior al inicio de la vigencia del reformado párrafo segundo del artículo 69-C del CFF, es decir antes del 1 de enero de 2021, no será aplicable el plazo de 20 días, estando en posibilidad de presentar su solicitud hasta antes de que se notifique la resolución determinante.

JUSTIFICACIÓN DE LA EMISIÓN DEL CRITERIO NORMATIVO

Planteamiento:

Con la modificación al artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir de 2021, la oportunidad de la presentación de la solicitud de un Acuerdo Conclusivo por parte de los contribuyentes se limita al plazo comprendido dentro de los veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final,





“2021, Año de la Independencia”

notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional. No obstante, resulta oportuno precisar que, para esta Procuraduría, tal limitante no resulta aplicable para aquellas solicitudes que derivan de la calificación de hechos u omisiones consignada en el Acta Final, Oficio de Observaciones o Resolución Provisional que surtieron efectos en 2020, pues dicha reforma aún no estaba vigente.

Objetivo:

Generar certeza y seguridad jurídica en los contribuyentes auditados a quienes las autoridades revisoras les dieron a conocer hechos u omisiones que puedan entrañar el incumplimiento de las disposiciones fiscales a su cargo, mediante un acta final, oficio de observaciones o resolución provisional levantada y/o notificada en 2020, permitiéndoles el acceso a la justicia fiscal alternativa a que se refiere el quinto párrafo del artículo 17 Constitucional.

Fundamento Legal:

La propuesta tiene como fundamento los artículos 14 y 17 constitucional; 69-C del Código Fiscal de la Federación; 35 del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de julio de 2020; así como los artículos 96, 97 y 98 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2014 y modificados mediante publicación en el citado Diario el 13 de enero de 2021.

Justificación:

El Acuerdo Conclusivo es un medio alternativo de solución de controversias fiscales surgidas en el ejercicio de facultades de comprobación de las autoridades revisoras, a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del CFF, que ha sido muy recurrida por los contribuyentes desde su inicio en 2014 y hasta la fecha; por tanto, es menester para esta Procuraduría generar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes respecto al acceso al medio alternativo derivado de la reforma al artículo 69-C del CFF, cuyo texto vigente en 2021 señala lo siguiente:

“Artículo 69-C. Cuando los contribuyentes sean objeto del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX de este Código y no estén de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final, en el oficio de observaciones o en la resolución provisional, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, podrán optar por solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo. Dicho acuerdo podrá versar sobre uno o varios de los hechos u omisiones consignados y será definitivo en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse.”





“2021, Año de la Independencia”

*Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes podrán solicitar la adopción del acuerdo conclusivo en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación **y hasta dentro de los veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional**, según sea el caso, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones.*

No procederá la solicitud de adopción de un acuerdo conclusivo en los casos siguientes:

I. Respecto a las facultades de comprobación que se ejercen para verificar la procedencia de la devolución de saldos a favor o pago de lo indebido, en términos de lo dispuesto en los artículos 22 y 22-D de este Código.

II. Respecto del ejercicio de facultades de comprobación a través de compulsas a terceros en términos de las fracciones II, III o IX del artículo 42 de este Código.

III. Respecto de actos derivados de la cumplimentación a resoluciones o sentencias.

IV. Cuando haya transcurrido el plazo de veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso.

V. Tratándose de contribuyentes que se ubiquen en los supuestos a que se refieren el segundo y cuarto párrafos, este último en su parte final, del artículo 69-B de este Código.”

(Énfasis añadido)

Si bien, en términos del citado artículo vigente a partir del 01 de enero de 2021, se prevé como causal de improcedencia que haya transcurrido el plazo de veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, dicha causal no resulta aplicable a aquellos casos en los que el acta final se haya levantado en 2020 o se haya notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional en dicho ejercicio, pues el texto vigente del artículo 69-C del CFF en aquél momento establecía lo siguiente:

“Artículo 69-C. *Cuando los contribuyentes sean objeto del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX de este Código y no estén de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final, en el oficio de observaciones o en la resolución provisional, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, podrán optar por solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo. Dicho acuerdo podrá versar sobre uno o varios de los hechos u omisiones consignados y será definitivo en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse.*

*Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes **podrán solicitar la adopción del acuerdo conclusivo en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución** que determine el monto de las contribuciones omitidas, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones.”*

(Énfasis y subrayado añadido)





“2021, Año de la Independencia”

Del precepto legal anteriormente transcrito, claramente se desprende que cuando los contribuyentes hubieran sido objeto de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del CFF y no estuvieran de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en el Acta Final, el Oficio de Observaciones o la Resolución Provisional, podían solicitar la adopción de un Acuerdo Conclusivo en cualquier momento, desde el inicio del ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se les notificara la resolución determinante de su situación fiscal.

En ese sentido, aún y cuando el artículo contempla una norma adjetiva, es de considerarse que por su naturaleza especial se agota en fases y, que en la fecha en que entran en vigor, si bien deberán aplicarse a los asuntos en trámite, esta aplicación podrá hacerse únicamente sobre las fases aún no desahogadas, ya que de lo contrario entrañaría violación al artículo 14 Constitucional.

Conforme a lo señalado y siendo que en el caso de un acta final levantada en 2020, un oficio de observaciones o una resolución provisional notificados en dicho ejercicio, agotó sus etapas en 2020, no puede limitarse la oportunidad de la presentación de la Solicitud de un Acuerdo Conclusivo al plazo de veinte días que establece el artículo 69-C del CFF vigente en 2021, sino al previsto en la disposición vigente al momento del levantamiento del acta final o de la notificación del oficio de observaciones o la resolución provisional, es decir, en 2020.

Sirva a lo anterior, el criterio jurisprudencial emitido por el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, máximo órgano judicial del Poder Judicial de la Federación, cuyo rubro a la letra cita lo siguiente:

Registro digital: 188508, Jurisprudencia, Materia: Constitucional, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: Tomo XIV, octubre de 2001, Tesis: P./J. 123/2001, Página: 16.

“RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA.”: *Conforme a la citada teoría, para determinar si una ley cumple con la garantía de irretroactividad prevista en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debe precisarse que toda norma jurídica contiene un supuesto y una consecuencia, de suerte que si aquél se realiza, ésta debe producirse, generándose, así, los derechos y obligaciones correspondientes y, con ello, los destinatarios de la norma están en posibilidad de ejercitar aquéllos y cumplir con éstas; sin embargo, el supuesto y la consecuencia no siempre se generan de modo inmediato, pues puede suceder que su realización ocurra fraccionada en el tiempo. Esto acontece, por lo general, cuando el supuesto y la consecuencia son actos complejos, compuestos por diversos actos parciales. De esta forma, para resolver sobre la retroactividad o irretroactividad de una disposición jurídica, es fundamental determinar las hipótesis que pueden presentarse en relación con el tiempo en que se realicen los componentes de la norma jurídica. Al respecto cabe señalar que, generalmente y en principio, pueden darse las siguientes hipótesis: 1. Cuando durante la vigencia de una norma jurídica se actualizan, de modo inmediato, el supuesto y la consecuencia establecidos en ella. En este caso, **ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar aquel supuesto o esa consecuencia sin violar la garantía de irretroactividad**, atento que fue antes de la*





“2021, Año de la Independencia”

vigencia de la nueva norma cuando se realizaron los componentes de la norma sustituida. 2. El caso en que la norma jurídica establece un supuesto y varias consecuencias sucesivas. Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva. 3. También puede suceder que la realización de alguna o algunas de las consecuencias de la ley anterior, que no se produjeron durante su vigencia, no dependa de la realización de los supuestos previstos en esa ley, ocurridos después de que la nueva disposición entró en vigor, sino que **tal realización estaba solamente diferida en el tiempo, ya sea por el establecimiento de un plazo o término específico, o simplemente porque la realización de esas consecuencias era sucesiva o continuada; en este caso la nueva disposición tampoco deberá suprimir, modificar o condicionar las consecuencias no realizadas, por la razón sencilla de que éstas no están supeditadas a las modalidades señaladas en la nueva ley.** 4. Cuando la norma jurídica contempla un supuesto complejo, integrado por diversos actos parciales sucesivos y una consecuencia. En este caso, la norma posterior no podrá modificar los actos del supuesto que se haya realizado bajo la vigencia de la norma anterior que los previó, sin violar la garantía de irretroactividad. Pero en cuanto al resto de los actos componentes del supuesto que no se ejecutaron durante la vigencia de la norma que los previó, si son modificados por una norma posterior, ésta no puede considerarse retroactiva. En esta circunstancia, los actos o supuestos habrán de generarse bajo el imperio de la norma posterior y, consecuentemente, son las disposiciones de ésta las que deben regir su relación, así como la de las consecuencias que a tales supuestos se vinculan.”

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veinte de septiembre en curso, aprobó, con el número 123/2001, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veinte de septiembre de dos mil uno.

Así como la tesis emitida por el Tribunal Colegiado de Circuito, que a la letra invoca:

Registro digital: 2002005, tesis aislada, Materias: Constitucional, Administrativa, Décima Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: Libro XIII, octubre de 2012, Tomo 4, Tesis: XXVI.5o.(V Región) 7 A (10a.), Página: 2699

“PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 58-2 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, CUANDO SE IMPUGNE UNA RESOLUCIÓN EMITIDA CON ANTERIORIDAD A SU ENTRADA EN VIGOR, VIOLA EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY. El fenómeno de la retroactividad de las normas, aplicado a las procesales, se presenta respecto de la forma en que pueden ser ejercidos los derechos adjetivos precedentemente adquiridos, que se concretan cuando se actualizan los supuestos normativos correspondientes en el desarrollo de la secuela procesal. Por tanto, la aplicación del artículo 58-2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo -adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de diciembre de 2010-, que prevé el plazo de quince días para la presentación de la demanda del juicio contencioso administrativo en la vía sumaria, cuando se impugne una resolución emitida con anterioridad a su entrada en vigor, viola el principio de irretroactividad de la ley, establecido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Lo anterior es así, porque el supuesto normativo esencial para promover la demanda contra una resolución consiste, precisamente, en la existencia de ésta, ya que desde ese momento se constituye un derecho adquirido o una situación jurídica concreta para efectos de su impugnación, que puede efectuarse conforme al plazo establecido en el artículo que se encuentre vigente en el momento indicado, por lo que, de ser éste previo, al inicio de vigencia del citado artículo 58-2, no debe aplicarse el plazo



"2021, Año de la Independencia"

señalado, sino el de cuarenta y cinco días, contenido en el artículo 13 de la propia ley, el cual resulta más benéfico por ser mayor."

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA QUINTA REGIÓN.

Amparo directo 318/2012. Casa Fácil Inmobiliaria, S.A. de C.V. 21 de junio de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Manuel Serratos García. Secretario: Edwin Jahaziel Romero Medina.

En tal virtud, conforme a lo expuesto, resulta procedente la admisión a trámite de la Solicitud de un Acuerdo Conclusivo presentada por los contribuyentes en 2021, cuando el acta final se levantó en 2020 y el oficio de observaciones y la resolución provisional se notificaron en el citado ejercicio, a efecto de salvaguardar los derechos fundamentales previstos en la Carta Magna, al prever la irretroactividad de la Ley en perjuicio, máxime tratándose en el caso en concreto, de la búsqueda de un medio de solución de controversias, con la única finalidad de dirimir los hechos u omisiones surgidos del ejercicio de las facultades del fisco.

