



# 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 junio de 2025.  
Sexta Sesión Ordinaria del CTN.



# Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

## 2013

**1/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

**QUEJA ANTE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. SU NATURALEZA PARA EFECTOS DE SU PRESENTACIÓN.** El procedimiento de queja es un procedimiento sumario y extraordinario de salvaguarda de derechos de los contribuyentes, que se ubica dentro del marco general del artículo 102, apartado B de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir, que se trata de un procedimiento de tutela no jurisdiccional de derechos que se rige bajo los principios de economía, celeridad, concentración, eficacia e inmediatez, de conformidad con los artículos 15 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 7 de los Lineamientos que Regulan el ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas, y 13 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y; lo cual requiere que los que acudan a éste, expresen en forma concreta la esencia de las violaciones respecto de las cuales pretenden que conozca esta Procuraduría; lo anterior es así, porque las etapas en el procedimiento de quejas son mínimas y los términos muy cortos, de tal manera que debe precisarse con objetividad y de manera concreta la pretensión del contribuyente, con la finalidad de que la autoridad fiscal federal en un plazo de tres días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del requerimiento esté en condiciones de rendir el informe correspondiente.

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 4/2015/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA. NO ES LA VÍA IDÓNEA PARA ANALIZAR VIOLACIONES DE DERECHOS QUE SÓLO SE EVIDENCIAN MEDIANTE ANÁLISIS COMPLEJOS Y PROFUSOS; NI SUSTITUYE A LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL.”*

**Criterio Sustantivo 4/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE O INFUNDADA CUANDO LA PRETENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE CONSISTE EN QUE SE INTERPRETE ALGUNA DISPOSICIÓN NORMATIVA Y, A PARTIR DE ELLO, SE DETERMINE QUE EXISTE UNA VIOLACIÓN DE SUS DERECHOS.”*

**2/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)*

**DERECHOS POR AGUAS NACIONALES. CASO EN QUE AL ACREDITARSE QUE LA EXPLOTACIÓN REALIZADA POR LA CONTRIBUYENTE FUE DE AGUAS INTERIORES SALOBRES, NO SE PIERDE EL DERECHO A LA EXENCIÓN CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 224, FRACCIÓN VI, DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS.** 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 una contribuyente ha utilizado por un lapso de varios años de manera continua aguas interiores salobres y ha contado con el certificado respectivo, expedido por la CONAGUA; la sola omisión de ese certificado por un año intermedio en el lapso mencionado, no es suficiente para que se le finque el cobro de derechos como si hubiera utilizado aguas nacionales no salobres; máxime cuando la propia autoridad en ningún momento sostiene, ni mucho menos acredita, que la empresa haya variado en ese solo año su proceso de extracción de las aguas, sino que simplemente aduce la falta del certificado, desconociendo además la existencia de un peritaje emitido en ese año sobre la salinidad del agua utilizada, y que fue realizado además por un laboratorio certificado por la propia CONAGUA. Razonar al contrario redundaría en violar el artículo 1º de la Constitución que mandata la interpretación pro persona, y desconocer la capacidad contributiva de la empresa al pretender cobrarle derechos sin haberse realizado el hecho imponible.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 6/2011.**

**3/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)*

**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.** La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que si bien los requisitos formales establecidos por las normas tributarias para poder ejercer los derechos o gozar de las deducciones y exenciones respectivas, son, sin duda, relevantes, lo cierto es que de la interpretación pro persona que mandata el nuevo texto del artículo 1º constitucional, así como de los principios que rigen esos derechos, consistentes en la universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad; así como también, del

mandato contenido en el artículo 31, fracción IV, de la propia Carta Magna, se desprende que los contribuyentes sólo están obligados a tributar en la medida de su capacidad contributiva. Por lo tanto, esta Procuraduría, como defensor no jurisdiccional de derechos fundamentales de los pagadores de impuestos considera que debe valorarse en cada caso si la omisión del requisito formal alcanza para sancionar con la pérdida del derecho de fondo; máxime cuando ésta consiste en presumir la actualización de un hecho imponible, que del análisis de las propias circunstancias particulares del caso se advierte que jamás fue realizado por la contribuyente, y la autoridad, no niega ese extremo.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 6/2011.**

**Recomendación 29/2012.**

**Consulta número 54-II-A/2012.**

**Consulta número 3-II-B/2013.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 10/2017/CTN/CS-SASEN** *"FONDO SOBRE FORMA. EL PRINCIPIO RELATIVO NO BASTA PARA JUSTIFICAR POR SÍ SÓLO LA EMISIÓN EXTEMPORÁNEA DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES DE NÓMINA."*

**Criterio Sustantivo 11/2017/CTN/CS-SASEN** *"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."*

**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."*

**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 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."*

**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 Jurisdiccional 44/2020** *"MULTA. ES ILEGAL LA IMPUESTA POR INCUMPLIR UN REQUERIMIENTO DE OBLIGACIONES DEL RIF, SI EN LA CONSTANCIA DE SITUACIÓN FISCAL SE RECONOCIÓ UN CAMBIO DE RÉGIMEN CON FECHA RETROACTIVA."*

**Recomendación 1/2014.**

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

**ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS. LA ACTUACIÓN IRREGULAR DE LA AUTORIDAD FISCAL MOTIVA QUE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE PUEDA SEÑALAR COMO MEDIDA CORRECTIVA EL PAGO DE LOS DAÑOS Y PERJUICIOS OCASIONADOS.** Cuando la autoridad fiscal ordena la inmovilización de las cuentas bancarias de un contribuyente, so pretexto de que no fue localizado en su domicilio cuando se le iba a notificar en su carácter de tercero en el procedimiento de facultades de comprobación; si queda demostrado, en el propio trámite de la queja, que el contribuyente sí dio aviso en tiempo y forma de su cambio de domicilio, lo que incluso,

reconocido por la autoridad, la motivó a levantar la medida de inmovilización; la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, con fundamento en los artículos 1º, párrafo tercero, y 113, párrafo segundo, de la Constitución Política; 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 23, segundo párrafo, de la Ley Orgánica de esta Procuraduría, puede recomendar como medida correctiva la reparación de los daños y perjuicios causados a la contribuyente cuando ésta los acredita en el propio procedimiento de queja, pues el texto constitucional mandata que el Estado es responsable patrimonialmente de su actuación irregular.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 5/2012.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 6/2020/CTN/CS-SPDC** *“ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD PRETENDA EMPLEAR DICHA MEDIDA DE APREMIO CON SUSTENTO EN EL ARTÍCULO 40, PRIMER PÁRRAFO, FRACCIÓN III DEL CFF, BAJO EL ÚNICO ARGUMENTO DE QUE EL CONTRIBUYENTE HA OMITIDO CONTRIBUCIONES A SU CARGO Y QUE ADEMÁS EXISTE RIESGO INMINENTE DE QUE OCULTE, ENAJENE O DILAPIDE SUS BIENES, SIN QUE EXISTA ELEMENTO OBJETIVO QUE DEMUESTRE TAL CIRCUNSTANCIA.”*

**Criterio Jurisdiccional 16/2016** *“EMBARGO DE BIENES A UN TERCERO. ACREDITADA SU PROPIEDAD, LA AUTORIDAD COORDINADA, DEBE EFECTUAR LAS GESTIONES NECESARIAS PARA LA DEVOLUCIÓN DE LOS BIENES, O EN SU CASO, SEÑALAR EL PROCEDIMIENTO PARA LA REPARACIÓN DEL DAÑO, AÚN Y CUANDO ÉSTOS SE HAYAN PUESTO A DISPOSICIÓN DEL SAT.”*

**5/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)*

**INMOVILIZACIÓN DE CUENTAS BANCARIAS. LA TRANSFERENCIA DE FONDOS DE LA CUENTA DEL CONTRIBUYENTE, CUANDO AÚN ESTÁ SUBJÚDICE Y GARANTIZADO EL CRÉDITO FISCAL ES UNA ACTUACIÓN NOTORIAMENTE IRREGULAR E ILEGAL POR PARTE DE LA AUTORIDAD.** Si bien el artículo 156 bis del Código Fiscal de la Federación establece que una vez que el crédito fiscal quede firme se podrán transferir los fondos de la cuenta del contribuyente al Fisco Federal hasta por el monto necesario para cubrirlo (hipótesis que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha calificado como un procedimiento constitucional sumarísimo de cobro), lo cierto es que mientras el crédito continúe impugnado en instancias judiciales o jurisdiccionales, la inmovilización de cuentas del contribuyente para la posterior transferencia de fondos a efecto de cubrir el crédito fiscal, se convierte en una actuación flagrantemente irregular e ilegal, por lo que las medidas correctivas ordenadas en la Recomendación que al respecto emita la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente necesariamente deben consistir, primero, en la devolución de los fondos indebidamente transferidos y la desinmovilización de la cuenta bancaria respectiva del contribuyente, toda vez que el crédito fiscal se encontraba debidamente garantizado ante la autoridad exactora, cuando esta misma de manera indebida ordenó la inmovilización y transferencia irregulares y, segundo, también deberá señalarse como medida correctiva la reparación de los daños y perjuicios ocasionados a la quejosa, con fundamento en lo expresamente dispuesto en el artículo 23, segundo párrafo, de la Ley Orgánica de la Procuraduría.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 11/2012.**

**6/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

**DEDUCCIONES AUTORIZADAS. NO DEBE EXIGIRSE EL CUMPLIMIENTO DE MAYORES REQUISITOS QUE LOS QUE EXPRESAMENTE ESTABLECE LA LEY.** Tratándose de personas morales las deducciones deben cumplir con los requisitos a que se refiere el artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esto es, que además de ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la sociedad, se encuentren amparadas con la documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales aplicables y estén debidamente registradas en la contabilidad del contribuyente. En ese sentido, si la autoridad fiscal pretende rechazar deducciones efectuadas por el contribuyente consistentes en adquisición de mercancía de sus proveedores por exigirle adicionalmente que compruebe gastos diversos como los de almacenaje, viaje, custodia y representación, que la autoridad presume debió necesariamente erogar la contribuyente al efectuar las operaciones de adquisición, tal exigencia resulta notoriamente ilegal, ya que en un Estado de Derecho, las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite, máxime que, por una parte, la autoridad en el procedimiento de fiscalización compulsó a los proveedores quienes verificaron la certeza de las ventas al contribuyente y, por otra parte, éste incluso presentó contratos de prestación de servicios en relación con las operaciones de compra que constituyen su objeto social, en los que, entre otros datos, constaron los nombres de quienes acudieron a prestar los servicios a las instalaciones de la contribuyente, las actividades que desarrollaron, horarios, control de asistencia, etcétera y la autoridad, al emitir la liquidación no hizo pronunciamiento alguno en cuanto a tales elementos que ella misma requirió.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 16/2012.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 79/2019** “SIMULACIÓN DE OPERACIONES. ES ILEGAL EL RECHAZO DE LAS DEDUCCIONES Y ACREDITAMIENTOS POR CONSIDERAR QUE AQUELLA SE ACTUALIZÓ, EN VIRTUD DE QUE EL PROVEEDOR NO FUE LOCALIZADO Y NO PRESENTÓ LA DECLARACIÓN ANUAL CORRESPONDIENTE.”

**7/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

**COMPULSA A PROVEEDORES. LA AUTORIDAD NO DEBE DESESTIMARLAS CUANDO AQUÉLLOS CONFIRMAN LA CERTEZA DE LAS OPERACIONES REALIZADAS CON LA CONTRIBUYENTE.** Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que se violan gravemente los derechos fundamentales de los pagadores de impuestos, cuando sin fundamento alguno las autoridades, al ejercerles facultades de comprobación, “asumen” que las operaciones de adquisición debidamente documentadas y que se refieren a gastos estrictamente indispensables para los fines del negocio, son rechazadas bajo el argumento

de que el contribuyente no demostró que efectivamente hubiera realizado esas operaciones, pues si bien el combate al fraude fiscal es un derecho fundamental de los pagadores de impuestos, aquél debe quedar plenamente acreditado por la autoridad y si en el caso las operaciones que la quejosa pretendió deducir fueron compulsadas en forma debida durante el procedimiento de comprobación con los proveedores y éstos las reconocieron plenamente; no puede desestimarse entonces el valor de esas compulsas simplemente porque la autoridad aduzca que, cuando practicó las visitas domiciliarias de aportación de datos por terceros, no apreció “movimiento comercial alguno” en el domicilio fiscal de los compulsados, ya que no observó bodegas, almacenes o “personal suficiente” para establecer que en los domicilios de los terceros compulsados se llevaba a cabo la actividad comercial, pues además de no citar fundamento legal alguno para esas apreciaciones, ni especificar el tiempo, lugar y modo en que las mismas fueron observadas, lo cierto es que en términos del artículo 27, décimo tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 24 de su reglamento (vigentes en 2008 en que se ejercieron las facultades), los contribuyentes pueden realizar sus actividades en talleres, bodegas, sucursales o almacenes distintos a su domicilio fiscal.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 16/2012.**

**Relacionado con:**

**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.”*

**8/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)*

**RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2008. REGLA I.2.5.1. INTERPRETACIÓN DE LA FACILIDAD DE AUTOFACTURAR EL 70% SOBRE EL TOTAL DE LAS COMPRAS EFECTUADAS POR EL CONTRIBUYENTE.** La Regla citada que permitía a los contribuyentes, que adquirieran productos de los sujetos que realizan las actividades a que la misma se refiere (sector primario), comprobar el 70% del total de las compras que efectuaran, por cada uno de los conceptos o productos a los que la regla se refiere, mediante la facilidad de auto factura; establecía expresamente como límite para su aplicación que en ningún caso la auto facturación podría exceder del total de compras que efectuaran los adquirentes, por cada uno de los conceptos o productos que en la propia regla se señalaban. Así, la única forma de interpretar dicha regla es que del total de compras efectuadas por cada concepto por el contribuyente, por lo menos el 30% deberían ser acreditadas con factura o comprobante fiscal, para que procediera la deducción del 70% restante por el método de auto factura. Por lo tanto, es improcedente que la autoridad pretenda hacer una interpretación diversa en el sentido de que el citado 70% no debe aplicarse al total de las compras efectuadas por el contribuyente por cada uno de los conceptos referidos en la regla, sino al monto de las compras efectuadas por auto factura por cada concepto, pues independientemente del monto auto facturado, lo relevante es que éste no excediera el 70% del total de las compras

efectuadas por la empresa por ese concepto. Razonar al contrario significaría violar los principios que rigen la interpretación normativa al incurrir en una distinción que la regla en ningún momento preveía, ni mucho menos autorizaba.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 26/2012.**

**9/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

**ACTOS DE AUTORIDAD. SU CONCEPTO PARA EFECTOS DE QUE SE ACTUALICE LA COMPETENCIA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.**

Del análisis sistemático de la Ley Orgánica de la Procuraduría, en especial de su artículo 5, se advierte que el ejercicio de diversas de sus facultades, principalmente las contenidas en las fracciones I, II y III, se motiva por la existencia de un acto proveniente de autoridad fiscal, respecto del cual, el gobernado solicita asesoría o consulta, fracción I, representación o defensa legal en juicio o recurso, fracción II, o presenta queja por presuntas violaciones a sus derechos, fracción III. Ahora bien, dada la naturaleza de defensor no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes que, en virtud de su propia ley orgánica, tiene la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, debe estimarse que el concepto acto de autoridad que utiliza su ley, no se refiere al sentido clásico o estrictamente jurídico de este término, como "aquéllos que ejecutan las autoridades actuando en forma individualizada por medio de facultades decisorias y el uso de la fuerza pública, y que con base en disposiciones legales o de facto pretenden imponer obligaciones, modificar las existentes o limitar los derechos de los particulares" (Enciclopedia Jurídica Mexicana. IIJ. UNAM, 2004); sino que puede tratarse de cualquier acto en el sentido gramatical de la palabra y siempre que provenga de alguna autoridad fiscal, como pueden ser cartas invitación, requerimientos, citatorios, avisos o incluso acciones u omisiones de hecho de las que se duela algún contribuyente. Por las mismas razones resulta irrelevante si se trata de actos previos al procedimiento administrativo, emitidos dentro o fuera del mismo o bien se trata de actos definitivos para efectos de la promoción de los medios de defensa correspondientes.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 22/2012.**

**10/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

**DEPÓSITOS EN EFECTIVO. LA LEY DEL IMPUESTO RESPECTIVO NO REQUIERE LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR) PARA SOLICITAR LA COMPENSACIÓN MENSUAL DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO (IDE) CONTRA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA).**

El impuesto a los depósitos en efectivo pagado en un mes, se puede acreditar contra el monto del pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, tanto propio como retenido a terceros. Si existiera una diferencia, es posible compensarla contra las contribuciones federales a cargo del contribuyente y, en caso de que subsista toda o en parte, se puede solicitar su devolución. Ahora bien, siendo el IDE como el IVA contribuciones que se determinan de forma mensual,

resulta ilegal que la autoridad fiscal exija la presentación de la declaración anual del ISR en términos del artículo 7 de la Ley del IDE, toda vez que el artículo 8 de la Ley mencionada, permite un procedimiento mensual de compensación. Por lo tanto, si un contribuyente después de acreditar el IDE efectivamente pagado contra el monto mensual del ISR propio, o retenido a terceros, tiene una diferencia, éste puede válidamente compensarlo contra el IVA.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 23/2012.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 28/2017** *“DEPÓSITOS EN EFECTIVO. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO RELATIVO. PROCEDE RESPECTO DEL RESULTADO DEFINITIVO OBTENIDO EN LA DECLARACIÓN ANUAL.”*

**11/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)*

**VALOR AGREGADO. SUPUESTOS EN QUE PROCEDE LA APLICACIÓN DE LA TASA VIGENTE EN LA REGIÓN FRONTERIZA.** El artículo 2 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece dos condiciones para que a la enajenación de bienes o prestación de servicios le sea aplicable la tasa del 11%: i) que el enajenante o prestador de servicios sea residente de la región fronteriza y, ii) que la entrega material de los bienes o la prestación de los servicios contratados se realice en la misma región fronteriza; por lo que la falta de alguna de las condiciones establecidas da como resultado la aplicación de la tasa general del IVA, al 16%. Sin embargo, ni en el citado precepto, ni en algún otro de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se establece como requisito adicional para la aplicación de la tasa diferenciada que el sujeto del impuesto, esto es, el enajenante o prestador del servicio, adquiera a su vez los bienes o servicios que enajena o presta en la zona fronteriza, de un proveedor que también tenga forzosamente su domicilio en la citada zona. Esto es, independientemente del domicilio fiscal del proveedor del contribuyente, lo que resultaría relevante para la exclusión de la tasa preferencial de la región fronteriza y la aplicación, en cambio de la tasa general, es que los bienes o servicios se entregaran fuera de la misma.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 27/2012.**

**Consulta número 55-II-B/2012.**

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

**SENTENCIA FIRME. CONSTITUYE LA NORMA JURÍDICA INDIVIDUALIZADA QUE ESTABLECE DERECHOS Y OBLIGACIONES A FAVOR DE LAS PARTES.** La sentencia firme dictada por un órgano judicial o jurisdiccional tiene el carácter de una norma jurídica individualizada que se caracteriza por ser bilateral, heterónoma, externa y coercible; por lo que su contenido debe acatarse en sus términos por la autoridad fiscal, y ésta no puede soslayar su cumplimiento con el argumento de que en la misma no se señaló el precepto o fundamento legal que la obligue a actuar de una determinada forma, porque es la propia

sentencia la que constituye el fundamento o soporte para el cumplimiento a que está compelida la autoridad.

**Criterio sustentado en:  
Recomendación 33/2012.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 8/2015/CTN/CS-SPDC** “DEVOLUCIÓN DE MERCANCÍAS EMBARGADAS POR LA AUTORIDAD ADUANERA. NO PUEDE SER NEGADA PORQUE NO SE ACREDITE LA PROPIEDAD DE LAS MISMAS, SI ESE DERECHO ESTÁ RECONOCIDO EN UNA SENTENCIA FIRME.”

**Criterio Sustantivo 6/2018/CTN/CS-SPDC** “DEPÓSITOS BANCARIOS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD LOS CONSIDERE VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS PARA IVA, SI EN SEDE JUDICIAL SE DEMOSTRÓ QUE NO SON INGRESOS ACUMULABLES PARA RENTA.”

**Criterio Sustantivo 7/2018/CTN/CS-SPDC** “DEDUCCIONES. CUANDO EN SEDE JUDICIAL SE RECONOCE QUE SÍ SE DEMOSTRÓ SU PROCEDENCIA CON LA DOCUMENTACIÓN SOPORTE, LA AUTORIDAD NO DEBE CONSIDERARLAS PARA RENTA Y NEGARLAS PARA EL IETU.”

**Criterio Sustantivo 10/2019/CTN/CS-SPDC** “PAGO DE LO INDEBIDO. EL DERECHO A SU DEVOLUCIÓN SURGE CUANDO QUEDA FIRME LA SENTENCIA QUE DECLARA NULO EL ACTO EN CUYO CUMPLIMIENTO SE EFECTUÓ, POR LO QUE NO REQUIERE UN ANÁLISIS MINUCIOSO DE LA AUTORIDAD.”

**Criterio Jurisdiccional 69/2018** “SENTENCIA DE NULIDAD. SI EN AQUÉLLA SE CONDENA A LA AUTORIDAD DEMANDADA A LA DEVOLUCIÓN DEL PAGO DEL CRÉDITO FISCAL DECLARADO NULO, ES INSUFICIENTE QUE ÉSTA PRETENDA ACREDITAR SU CUMPLIMIENTO EMITIENDO UN OFICIO DIRIGIDO A SU SUPERIOR JERÁRQUICO PARA LLEVARLA A CABO.”

**Criterio Jurisdiccional 97/2019** “RECURSO DE REVOCACIÓN. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE QUE SE EMITE EN CUMPLIMIENTO A LA DIVERSA RECAÍDA EN AQUÉL, CUANDO ÉSTA SE ENCUENTRA SUB JÚDICE.”

**Criterio Jurisdiccional 45/2020** “PRIMA DEL SEGURO DE RIESGOS DE TRABAJO. PARA DETERMINAR SU RECTIFICACIÓN, EL IMSS DEBE CONSIDERAR AQUELLA RECONOCIDA MEDIANTE SENTENCIA FIRME, RELATIVA A UN EJERCICIO ANTERIOR.”

**Criterio Jurisdiccional 89/2020** “PAMA. MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. SI DERIVADO DE UNA SENTENCIA, SE ORDENA SU DEVOLUCIÓN, NO ES NECESARIO QUE LAS DOCUMENTALES CON LAS CUALES SE PRETENDA ACREDITAR EL DERECHO SUBJETIVO SOBRE AQUELLAS, CUMPLAN CON LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 146 DE LA LEY ADUANERA, AL TRATARSE DE UNA IMPORTACIÓN SIMPLIFICADA.”

**13/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013. **Se dejó sin efectos 7ma. Sesión Ordinaria 27/08/2021**)

**RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA. LA AUTORIDAD SE ENCUENTRA OBLIGADA A VALORAR TODAS LAS PRUEBAS QUE LE SEAN APORTADAS.** Si bien es cierto que la figura conocida como “Reconsideración Administrativa” no es un medio de defensa adicional para los contribuyentes, sí debe ser considerada como un mecanismo excepcional de autocontrol de las autoridades fiscales que les permite depurar sus actos y obtener la restitución de los derechos de los afectados por aquéllas. Por lo tanto, de ser procedente la reconsideración en términos del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación que la regula, la autoridad se encuentra conminada a valorar todas y cada una de las pruebas que le sean aportadas. Ello es así, porque no puede interpretarse de otra forma el mandato que la norma contiene en el sentido de que “*se demuestre fehacientemente*”, que las resoluciones reconsideradas se emitieron en contra de las disposiciones fiscales; por lo tanto en la reconsideración deben ser admitidas y valoradas toda clase de pruebas, y no sólo las que

hubiesen sido aportadas en el procedimiento de comprobación ya que al constituir la última revisión en sede administrativa del acto de autoridad, el adjetivo “fehacientemente” sólo puede interpretarse en el sentido de esclarecer sin limitación y sin género de dudas, cuando así proceda la ilegalidad del acto materia de la reconsideración.

*Criterio sustentado en:*  
Recomendación 1/2013.

*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.”

**Criterio Jurisdiccional 2/2020** “REVISIÓN ADMINISTRATIVA. LA AUTORIDAD HACENDARIA SE ENCUENTRA OBLIGADA A VALORAR TODAS LAS PRUEBAS EXHIBIDAS EN ELLA, CON INDEPENDENCIA DE QUE NO SE HAYAN APORTADO EN LA ETAPA DE FISCALIZACIÓN.”

**Criterio Jurisdiccional 30/2021** “RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA. LA RESOLUCIÓN RECAÍDA A AQUELLA, PARA CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, DEBE CONSIDERAR LAS BONDADES QUE CONLLEVA EL RETORNO EXTEMPORÁNEO DEL VEHÍCULO INTERNADO TEMPORALMENTE AL PAÍS.”

**Nota. El Comité Técnico de Normatividad en su Séptima Sesión Ordinaria celebrada el 27 de agosto de 2021, dejó sin efectos el Criterio Sustantivo 13/2013/CTN/CS-SPDC, en virtud de que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por contradicción de Tesis, emitió la Jurisprudencia 2a./J. 32/2021 (10a.), de rubro: “RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 36 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. AL TRATARSE DE UN MEDIO DE DEFENSA EXTRAORDINARIO, EL PARTICULAR NO PUEDE OFRECER NINGÚN MEDIO DE PRUEBA, YA QUE LA DEMOSTRACIÓN FEHACIENTE DE LA ILEGALIDAD DEL ACTO RESPECTO DEL CUAL SE SOLICITA, SE HACE EXCLUSIVAMENTE MEDIANTE ARGUMENTOS O RAZONAMIENTOS.”; determinación que es contraria a lo sostenido en el Criterio Sustantivo 13/2013/CTN/CS-SPDC antes señalado.**

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

**MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.** Como garante de los derechos de los contribuyentes, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente cuenta con la obligación de detectar, observar, recomendar y fomentar la adopción de las mejores prácticas administrativas por parte de las autoridades fiscales federales, pues la protección de los derechos de los pagadores de impuestos demanda no sólo el estricto control de legalidad de los actos de la administración tributaria, sino aún más la adopción de las “*mejores prácticas*”, es decir aquéllas que deriven de la sana administración y que resulten las menos onerosas para el gobernado, así como para los involucrados en la relación jurídico-tributaria.

*Criterio sustentado en:*

## Recomendación 2/2013.

### **Relacionado con:**

**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 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 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 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 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 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 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 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 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.”*

**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.”*

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

**MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO.** La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como *ombudsman* del pagador de impuestos propugna por el reconocimiento del derecho a las mejores prácticas que constituyen la buena administración. Este derecho ha sido reconocido en diversos instrumentos internacionales y su tutela está a cargo, entre otros, de los Defensores de Derechos Fundamentales, quienes tienen como uno de sus propósitos básicos fomentar y recomendar la adopción de las mejores prácticas por parte de las autoridades. El concepto de mejores prácticas obedece a que las autoridades recaudadoras deben fomentar relaciones de confianza con los contribuyentes, pues sólo a través del establecimiento de una mejor cooperación basada en la confianza y buena fe entre la Administración Tributaria y los pagadores de impuestos, se podrá asegurar una mayor transparencia en la relación pueblo – gobierno, garantizando que las autoridades fiscales preserven una aproximación y procuren una

relación de servicio con los contribuyentes, propiciando así el cumplimiento de sus obligaciones.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 2/2013.**

**Consulta número 7-II-B/2013.**

**Relacionado con:**

**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 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 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 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 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 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 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 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 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 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."*

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

**MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA CONSTITUYE LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS PORQUE OTORGA CERTEZA Y CONFIANZA A LOS CONTRIBUYENTES.** 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. Sin embargo, los preceptos que componen el orden jurídico son objeto de interpretación para poder proceder a su aplicación, por lo que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera 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 Código Fiscal de la Federación. Tal exigencia se compagina con la sana práctica administrativa y con la presunción de buena fe de los contribuyentes prevista en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; publicación de criterios que además coincide con lo que las tendencias internacionales identifican con las mejores prácticas. Lo anterior no implica, que las autoridades no puedan llegar a modificar dichos criterios, pero en tales casos, deben justificar de modo explícito y riguroso tales cambios, cuando éstos tengan efectos negativos en derechos, principios y bienes jurídicamente protegidos o en expectativas legítimas.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 2/2013.**

**Consulta número 7-II-B/2013.**

***Relacionado con:***

**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 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 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 26/2018/CTN/CS-SASEN** *"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".*

**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 COPROBACIÓN."*

**Criterio Sustantivo 14/2021/CTN/CS-SPDC** *"CONSULTA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 34 DEL CFF. RESULTA CONTRARIO A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE SEGURIDAD Y CERTEZA JURÍDICA QUE LA AUTORIDAD FISCAL NO APLIQUE EL CRITERIO SUSTENTADO EN LA RESPUESTA QUE LE RECAYÓ, UTILIZANDO COMO ARGUMENTO QUE CON POSTERIORIDAD SE PUBLICÓ UN CRITERIO NORMATIVO, YA QUE CON ELLO NO SE ACTUALIZA ALGUNA DE LAS CAUSALES DE NO VINCULACIÓN DEL PROPIO ORDENAMIENTO LEGAL."*

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

**MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS, SITUACIONES IGUALES.** Las autoridades fiscales tienen la obligación de transparentar e informar con oportunidad sus criterios jurídicos interpretativos de las normas tributarias, facilitando a los contribuyentes el adecuado cumplimiento de sus obligaciones, especialmente en casos de complejidad evidente, resultando primordial que ante situaciones iguales en cuanto a los hechos, las autoridades fiscales las aborden y resuelvan con los mismos criterios jurídicos de interpretación normativa, sin hacer distinciones sospechosas.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 2/2013.**  
**Consulta número 7-II-B/2013.**

**Relacionado con:**

**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 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 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 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.”*

**18/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/08/2013)*

**PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DE LOS ACTOS Y RESOLUCIONES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. SE VE DESVIRTUADA SI EXISTEN ELEMENTOS CONTUNDENTES QUE PONEN EN DUDA SU VERACIDAD.** Si bien el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación prevé la citada presunción, ésta no puede llevarse al extremo de justificar actos o resoluciones de las autoridades fiscales cuyo contenido adolece de una serie de inconsistencias flagrantes (*v.gr. referencias a un contribuyente distinto, falta de coincidencia en el número de folios que la conforman, imprecisiones en las fechas de las actuaciones referidas, etc.*) que llevan a presumir su falta de veracidad; pues el debido procedimiento para afectar a los gobernados es un derecho fundamental con rango constitucional e implica que debe constar de manera fehaciente que se cumplieron con las diversas etapas del mismo, específicamente en el procedimiento de revisión fiscal, entre otras, con la elaboración de la última acta parcial y el acta final. Así entonces, si mediante la queja la Procuraduría conoce que las autoridades fiscales exhiben en forma extemporánea copias certificadas donde supuestamente constan tales actuaciones, después de haber afirmado en un informe previo que jamás se levantaron las actas, para posteriormente señalar que se habían traspapelado, tales manifestaciones dentro del procedimiento, aunadas a las inconsistencias de los documentos presentados de forma extemporánea, desvirtúan desde luego, a juicio de este *Ombudsman*, la presunción de legalidad establecida en el referido artículo del Código Fiscal.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 04/2013.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 16/2017/CTN/CS-SPDC** *“PRODECON. SU ACTA DE OBSERVACIÓN ES IDÓNEA PARA DESVIRTUAR UNA SUPUESTA NOTIFICACIÓN DE UN ACTO ADMINISTRATIVO.”*

**19/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/08/2013)

**VALOR AGREGADO. LA TASA 0% DE ESE IMPUESTO RESULTA APLICABLE A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE INVERNADEROS HIDROPÓNICOS.**

De conformidad con lo previsto en el artículo 2-A, fracciones I, inciso g), y II, inciso d), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tanto la enajenación de invernaderos hidropónicos como la prestación de servicios independientes en los mismos están gravadas con la referida tasa, lo que conforme con la exposición de motivos del proceso legislativo correspondiente, obedece a la necesidad de proteger al sector primario a fin de incentivar su desarrollo y garantizar el abasto nacional, liberándole así de cargas impositivas, como sería el traslado de cantidades por concepto de ese gravamen. En tal sentido, y de una interpretación que atienda a los fines de la referida norma, debe considerarse que la tasa preferencial resulta aplicable también a la prestación de servicios de construcción de invernaderos hidropónicos. Pretender lo contrario resultaría violatorio de los artículos 1º y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que consagran los derechos fundamentales de igualdad y equidad, al establecer cargas tributarias diferenciadas entre contribuyentes que se encuentran en las mismas situaciones, atendiendo únicamente a cuestiones accidentales como sería el medio a través del cual tuvo lugar la adquisición del invernadero hidropónico.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 05/2013.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 10/2015** "IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LA CONSTRUCCIÓN Y EQUIPAMIENTO DE INVERNADEROS HIDROPÓNICOS SE GRAVAN A LA TASA DEL 0%."

**20/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/08/2013)

**INTERPRETACIÓN DE LEYES TRIBUTARIAS. DEBE PRIVILEGIAR EL ESPÍRITU DE LA LEY.** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido en jurisprudencia firme, LEYES TRIBUTARIAS. SU INTERPRETACIÓN AL TENOR DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 5o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, que si bien el referido precepto dispone que son de aplicación estricta las normas que establecen cargas a los particulares, así como aquéllas que prevén excepciones a las mismas, ello no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de las normas, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, o se genere incertidumbre sobre su significado. Ahora, si bien la ciencia jurídica prevé diversos métodos de interpretación como pueden ser el sistemático, histórico, dinámico, etc., para esta Procuraduría resulta especialmente valioso privilegiar el método de interpretación de la Ley que atiende a su espíritu, pues así, además de tomar en cuenta la voluntad de su creador, la aplicación de la norma derivará de una interpretación que atienda, precisamente, al sentido o fin perseguido por esa norma o disposición legal.

**Criterio sustentado en:**

### **Recomendación 05/2013.**

**21/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/08/2013)

**RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA. EL ESPÍRITU DE LA LEY DEBE PERMEAR LA INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS QUE LA REGULAN.** Conforme a lo previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es obligación de todos los mexicanos contribuir para cubrir los gastos públicos de la Federación, estado o municipio en que residan, de la forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes. En este sentido, por regla general, en materia tributaria las normas sustantivas tienen un fin eminentemente recaudatorio, con el objeto de que el Estado cuente con los recursos económicos necesarios para sufragar aquéllos gastos, así como, en relación con el pagador de impuestos, respetar sus derechos fundamentales, en especial el referente al que el deber de contribuir sólo se genera cuando se actualizan las hipótesis específicamente previstas por el legislador. Luego, al momento de interpretar dichas normas, resulta indispensable que los actores de la relación tributaria (Fisco y contribuyentes) atiendan al espíritu de la Ley, ya que ello conducirá a la más adecuada y correcta aplicación de la disposición normativa, pues tendrá en cuenta el sentido, razón o causa por la que el legislador incorporó esa norma al orden jurídico y las finalidades que con ella se persiguen.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 05/2013.**

**22/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/08/2013)

**EXENCIÓN FISCAL. LOS PRINCIPIOS DE ECONOMÍA, CELERIDAD Y EFICACIA EN LA ACTUACIÓN DE LAS AUTORIDADES DEBEN RESPETARSE A FIN DE NO HACERLA NUGATORIA.** Cuando la procedencia en la aplicación de una exención en el pago de una contribución depende del cumplimiento de la emisión de un acto administrativo de carácter formal por parte de la autoridad, ésta debe regir su actuación a los citados principios con el objeto de dar una respuesta cierta al contribuyente dentro de los plazos legalmente previstos para ello, a fin de respetar sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas y de celeridad en la resolución de peticiones formuladas por los gobernados; ya que, de no hacerlo así, además de violar la ley que la obliga a la emisión de dicho acto, estaría llevando a cabo sus actuaciones en forma onerosa para los contribuyentes, vulnerando la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, y dificultándoles e, incluso impidiéndoles, el ejercicio oportuno de sus derechos.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 06/2013.**

**23/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/08/2013)

**OMISIONES DE AUTORIDADES FISCALES. NO DEBEN DEPARAR PERJUICIOS A LOS CONTRIBUYENTES QUE NO ACTUALIZAN LA HIPÓTESIS TRIBUTARIA.** Una sociedad

democrática se funda en el acatamiento irrestricto, por parte de las autoridades, de los derechos de los gobernados, lo cual implica que deberán realizar todo lo que esté a su alcance para hacer que gocen efectivamente de esos derechos. Ahora bien, un derecho fundamental de los pagadores de impuestos es cubrir únicamente aquellas contribuciones a las que se encuentren legalmente obligados, lo cual tiene categoría de derecho fundamental, y está consagrado en texto constitucional (artículo 31, fracción IV). Por lo tanto, si un contribuyente acude en tiempo y forma a solicitar la expedición del certificado de calidad de agua ante la autoridad competente, ya que encuadra en la hipótesis de exención prevista en la fracción V del artículo 224 de la Ley Federal de Derechos, por devolver las aguas utilizadas a su fuente o verterlas en otro sitio, es decir que se trata de una exención con fines claramente ecológicos de reciclamiento de un recurso natural, resulta totalmente violatorio de derechos fundamentales que la autoridad sea omisa en pronunciarse sobre la solicitud de expedición del certificado y, paralelamente, por no contar con dicho certificado, se liquiden los derechos de agua respectivos; cuando posteriormente la propia gobernada obtiene todos los certificados de calidad de agua que requería para gozar de la exención y la autoridad liquidadora aduce que no puede dejar sin efectos los cobros, en virtud de que éstos fueron impugnados en sede jurisdiccional por la afectada, obteniendo resoluciones desfavorables; pues fue la mora y únicamente la mora de la autoridad obligada a emitir los certificados, lo que hizo que la contribuyente no pudiera exhibir los mismos en esos procedimientos. El defensor no jurisdiccional de derechos se pronuncia porque en estos casos prevalezca la verdad real, consistente en que jamás se produjo hipótesis de causación, por encima de la verdad formalmente jurídica, pero violatoria de derechos fundamentales.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 06/2013.**

**24/2013/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/08/2013*)

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. LAS NOTIFICACIONES DENTRO DEL MISMO ESTÁN REGULADAS DE MANERA ESPECÍFICA EN EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

El segundo párrafo del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación establece una regulación específica para la notificación de los actos del procedimiento mencionado, cuyas formalidades consisten en que la notificación se efectúe personalmente; si el notificador no encuentra a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente; si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino, pero si estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora. Es decir, que los actos del procedimiento administrativo de ejecución deben ser notificados al contribuyente en su domicilio fiscal, cuando se cuente con éste, en virtud de que el propósito de dicha diligencia no solamente es practicar la notificación, sino también requerir el pago del crédito fiscal y,

en su caso, decretar el embargo sobre bienes del contribuyente, por lo que no es jurídicamente viable notificar tales actos por medios distintos, como serían los estrados, pues aquél propósito no se lograría y, además, el contribuyente no estaría en aptitud material de proporcionar los comprobantes de pago del crédito fiscal requerido, o bien, de señalar bienes para el embargo.

*Derivado de criterios divergentes entre las Delegaciones Regionales Noroeste, Centro-Pacífico, y Oriente Golfo. Expediente número DGEJP/II/E/CD-02.*

**25/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 16/10/2013)

**ADUANAS. FACULTAD DISCRECIONAL DE LA AUTORIDAD PARA LA TOMA DE MUESTRAS DE IMPORTADORAS INSCRITAS EN EL REGISTRO RESPECTIVO. SU EJERCICIO DEBE ESTAR DEBIDAMENTE FUNDADO Y MOTIVADO EN ACTA CIRCUNSTANCIADA.**

De conformidad con el segundo párrafo del artículo 45 de la Ley Aduanera, los importadores o exportadores que estén inscritos en el registro para la toma de muestras de mercancías estériles, radiactivas, peligrosas, o para las que se requiera de instalaciones o equipos especiales para la toma de las mismas, no estarán obligados a presentar las muestras de mercancías en el momento del despacho, pues de conformidad con la regla 3.1.18 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes en 2012, basta con que se asienten los datos del registro en los términos de la propia regla. Ahora, si bien el artículo 65 del Reglamento de la Ley Aduanera prevé la facultad de la autoridad aduanera para que, en el momento del despacho discrecionalmente pueda tomar nuevas muestras, lo cierto es que el ejercicio de tal facultad no puede estar abstraída de los derechos fundamentales de exacta aplicación de la Ley, y fundamentación y motivación contenidos en los artículos 14 y 16 Constitucionales; pues la facultad discrecional no puede conducir a la arbitrariedad sino que debe ser regulada por los derechos fundamentales contenidos en la Carta Magna. En tal sentido, para que la toma de muestras de mercancías inscritas en el citado registro no resulte violatoria de derechos fundamentales, la autoridad aduanera debe consignar las razones que la llevaron a considerar que, en el caso concreto, resultaba procedente la toma de nuevas muestras.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 07/2013.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 25/2016** "RETENCIÓN DE MERCANCÍA DURANTE SU VERIFICACIÓN EN TRANSPORTE. LA AUTORIDAD DEBE LEVANTAR ACTA CIRCUNSTANCIADA EN LA QUE SE SEÑALEN LAS RAZONES DEL PORQUÉ LA EFECTUÓ, A FIN DE SALVAGUARDAR EL DERECHO HUMANO DE SEGURIDAD JURÍDICA Y EL PRINCIPIO DE INMEDIATEZ."

**Criterio Jurisdiccional 78/2020** "DECRETO DE ESTÍMULOS FISCALES REGIÓN FRONTERIZA NORTE. EL ACUSE DE RESPUESTA MEDIANTE EL CUAL EL SAT LE NIEGA A UN CONTRIBUYENTE SU APLICACIÓN, DEBE CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN."

**26/2013/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 16/10/2013. Se dejó sin efectos 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)

**RENTA. CUANDO LAS AUTORIDADES EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN MODIFIQUEN LA BASE GRAVABLE, DEBERÁN DISMINUIR LAS PÉRDIDAS DECLARADAS EN EJERCICIOS ANTERIORES.** Si bien, conforme a los artículos 10 y 61 de la Ley respectiva, por regla general corresponde a los contribuyentes disminuir de su utilidad fiscal determinada las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, so pena de perder el derecho de hacerlo con posterioridad, dicha regla general no resulta aplicable en aquellos casos en los cuales la determinación del resultado del ejercicio se llevó a cabo por parte de la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación, ya que en tales casos, corresponde a la autoridad disminuir las pérdidas pendientes en términos de ley, ya que no puede desconocer la situación fiscal del contribuyente, máxime cuando éste las declaró en ejercicios anteriores.

*Criterio sustentado en:*  
**Recomendación 9/2013.**

**27/2013/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 16/10/2013*)

**ESTRADOS. LA NOTIFICACIÓN DEL OFICIO DE REVISIÓN DIRECTAMENTE AL CONTRIBUYENTE QUE DICTAMINA, DEBE SURTIR SUS EFECTOS DENTRO DEL PLAZO DE DOCE MESES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 52-A, FRACCIÓN I, SEGUNDO Y TERCER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** Del análisis del precepto de referencia se desprende un mandato para las autoridades fiscales para que concluyan la revisión del dictamen de estados financieros en un plazo máximo de doce meses, y que debe ser dentro del propio plazo cuando la autoridad requiera directamente al contribuyente dictaminado la información respectiva, o bien ejerza directamente con éste las facultades de comprobación. Por lo tanto, de no realizar ninguno de estos dos actos dentro del citado plazo, se entenderá que fue concluida la revisión del dictamen sin observaciones y, atendiendo a la regla de revisión secuencial prevista en dicho numeral no podrá fiscalizar directamente al contribuyente dictaminado. A su vez el diverso artículo 139 del mismo ordenamiento es claro al establecer que un documento colocado en los estrados de la autoridad se tendrá por legalmente notificado el décimo sexto día posterior a aquél en que se hubiera fijado. De la interpretación sistemática de ambos preceptos, este *Ombudsman* fiscal considera que para estimar legal el inicio de facultades de comprobación directamente con el contribuyente dictaminado, la notificación por estrados del acto de inicio debe efectuarse, y surtir todos sus efectos dentro del referido plazo de doce meses.

*Criterio sustentado en:*  
**Recomendación 10/2013.**

**28/2013/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 16/10/2013*)

**DEVOLUCIÓN DE REMANENTE. LA AUTORIDAD NO ESTÁ OBLIGADA A DEVOLVER EN EFECTIVO, EL EXCEDENTE DEL PRODUCTO OBTENIDO DE UN BIEN INMUEBLE DIVISIBLE ADJUDICADO A SU FAVOR.** En términos del artículo 196, fracción I, del Código Fiscal de la

Federación, las autoridades fiscales están obligadas a devolver al contribuyente el remanente del producto obtenido por la adjudicación de un bien inmueble divisible que haga a su favor, una vez cubierto el monto del crédito fiscal adeudado. Dicha porción normativa, en opinión de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no puede ni debe interpretarse en el sentido de que la autoridad, en estos casos en que el contribuyente salda su adeudo en especie, deba, forzosamente, devolver el remanente en efectivo, ya que por un lado, el fisco no obtuvo cantidad líquida alguna por la adjudicación del bien y, por el otro, no sería congruente que el particular rechazara la devolución de su remanente en especie, cuando esa fue la forma en que liquidó su adeudo.

***Criterio sustentado en:***

**Acuerdo de No Responsabilidad 00012-XI-QR-9-2013.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 27/2018** *“PRESCRIPCIÓN. A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JUDICIAL NO RESULTA APLICABLE LA PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 22, DÉCIMO QUINTO PÁRRAFO Y 146 DEL CFF, EN TRATÁNDOSE DE LA ENTREGA DEL EXCEDENTE DEL PRODUCTO DE REMATE.”*

**Criterio Jurisdiccional 27/2020** *“DEVOLUCIÓN DE REMANENTE. EL ARTÍCULO 196 DEL CFF CONSTITUYE UNA NORMA SUSTANTIVA, POR LO QUE DEBE APLICARSE LA LEGISLACIÓN VIGENTE EN EL MOMENTO EN QUE SE REALIZÓ LA ADJUDICACIÓN DEL BIEN.”*

**29/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 12va. Sesión Ordinaria 6/12/2013)*

**FACULTAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 62, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO EXISTE UNA NEGATIVA LISA Y LLANA FORMULADA POR EL CONTRIBUYENTE RESPECTO DE LA EXISTENCIA DE OPERACIONES. SU EJERCICIO.** Si bien el artículo 62, del Código Fiscal de la Federación establece en favor de la autoridad fiscal la facultad para presumir dentro de un procedimiento de comprobación, la existencia de operaciones ante la actualización de ciertos supuestos, lo cierto es que cuando el contribuyente niegue lisa y llanamente tales hechos, la autoridad fiscal está conminada a verificar si efectivamente ocurrieron, atendiendo a la valoración de diversos elementos, que administrados, no dejen lugar a dudas sobre la existencia del hecho imponible. De tal suerte que haciendo uso integral de sus facultades de comprobación, debe allegarse de mayores elementos que le permitan definir con certeza la situación fiscal del contribuyente, ya sea a través de la compulsas con terceros, la verificación de los flujos de efectivo, para cerciorarse de la materialidad de dichas operaciones, e incluso, deberá atender a la correspondencia entre la situación financiera y la capacidad económica del sujeto revisado, en relación con las operaciones que se le imputan; pues sólo de esta manera se respetan cabalmente los derechos fundamentales de seguridad y certeza jurídica de los pagadores de impuestos, que tienen rango Constitucional.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 12/2013.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 26/2015** *“DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LA AUTORIDAD DEBE ACREDITAR QUE EL CONTRIBUYENTE ESTÁ SUJETO A ESA OBLIGACIÓN.”*

**Criterio Jurisdiccional 36/2016** *“PRESUNTIVA DE VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LAS SIMPLES MANIFESTACIONES DE TERCEROS NO SON SUFICIENTES PARA ACREDITAR QUE SE EFECTUARON LAS OPERACIONES RESPECTIVAS.”*

**Criterio Jurisdiccional 29/2017** *“APORTACIONES PATRONALES PARA ABONO A LA SUBCUENTA DE VIVIENDA. EL INFONAVIT DEBE ACREDITAR LA EXISTENCIA DE AVISOS DE AFILIACION O MODIFICACION A SALARIOS PRESENTADOS POR EL PATRÓN PARA DETERMINARLAS.”*

**Criterio Jurisdiccional 21/2018** *“RIF. LA SOLA INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR TERCEROS ANTE EL SISTEMA “DATA MART DIOT” ES INSUFICIENTE PARA DEMOSTRAR QUE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR UN CONTRIBUYENTE EXCEDIERON LA CANTIDAD ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 111 DE LA LISR.”*

**Criterio Jurisdiccional 44/2019** *“ISR. ANTE LA NEGATIVA DE UN TRABAJADOR DE HABER RECIBIDO INGRESOS DE UN PATRÓN, CORRESPONDE AL SAT LA CARGA DE LA PRUEBA PARA ACREDITAR QUE SÍ LOS RECIBIÓ.”*

**Criterio Jurisdiccional 47/2019** *“CAPITAL CONSTITUTIVO. ANTE LA NEGATIVA LISA Y LLANA DEL PATRÓN DE CONOCER LOS CONCEPTOS Y PRESTACIONES CUYO COBRO SE LE RECLAMA, EL IMSS DEBE ACREDITAR QUE LAS MISMAS SE OTORGARON AL TRABAJADOR.”*

**30/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 12va. Sesión Ordinaria 6/12/2013)*

**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.** Cuando por virtud de una sentencia que declare la inconstitucionalidad de una norma fiscal, se adquiera el derecho a incorporar en la esfera jurídica la disminución de la carga tributaria, ello puede hacerse mediante la presentación de la declaración complementaria regulada en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, ya que este precepto debe interpretarse de la manera más favorable al contribuyente según lo dispone el artículo 1º Constitucional. Por lo tanto, en opinión de la Procuraduría, la autoridad fiscal estaría obligada a reconocer los efectos de la declaración complementaria en la que se excluye la carga fiscal a cargo del pagador de impuestos y, paralelamente, la extinción del crédito que el contribuyente se autodeterminó originalmente con base en un precepto legal que fue declarado inconstitucional por la sentencia obtenida.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 13/2013.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 23/2018/CTN/CS-SASEN** *“DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA. NO PUEDE MODIFICAR LA SITUACIÓN FISCAL DEL EJERCICIO POR EL QUE SE DECLARA EN VIRTUD DE HECHOS GENERADOS CON POSTERIORIDAD AL MISMO.”*

**31/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 12va. Sesión Ordinaria 6/12/2013)*

**DECLARACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES. ERRORES FORMALES. AUN CUANDO LA AUTORIDAD LOS CONSTATE, DEBE ATENDER A LA SITUACIÓN DE FONDO PARA DETERMINAR SU SITUACIÓN FISCAL.** Si bien la legislación fiscal establece una serie de

requisitos formales que deberán observar los contribuyentes en la presentación de declaraciones fiscales, al valorar dichos documentos la autoridad fiscalizadora está obligada a atender el contenido del artículo 1° constitucional, conforme al cual toda interpretación a las normas jurídicas deberá realizarse considerando que los derechos fundamentales se rigen por los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, debiendo favorecerse en todo momento a las personas la protección más amplia. En este sentido, es criterio de esta Procuraduría, que cuando en la presentación de una declaración de impuesto al valor agregado por error se registre el monto a pagar en un campo distinto al de ese impuesto, como puede ser el del impuesto al activo, ello no debe dar lugar a que la autoridad considere que se omitió el pago de aquel impuesto, pues errores de forma como el descrito no modifican ni demeritan el cumplimiento de la obligación fiscal que el contribuyente intentó satisfacer; es decir, no afectan el cumplimiento de deberes contributivos.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 15/2013.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 40/2020** *“DEVOLUCIÓN. LA AUTORIDAD HACENDARIA SE ENCUENTRA OBLIGADA A RESOLVER LA SOLICITUD DE PAGO DE LO INDEBIDO PRESENTADA POR EL CONTRIBUYENTE Y NO TENERLO POR DESISTIDO CON BASE EN ERRORES DE PRECISIÓN DE CONCEPTOS DE LA PROPIA AUTORIDAD, SI DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN EXHIBIDA SE ADVIERTE LA EXISTENCIA DE CANTIDADES A SU FAVOR.”*

**32/2013/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 12va. Sesión Ordinaria 6/12/2013)*

**VALOR PROBATORIO DE LA INFORMACIÓN GENERADA POR LA BASE DE DATOS DE LA AUTORIDAD FISCAL.** El artículo 63 del Código Fiscal de la Federación establece la facultad de la autoridad fiscal para motivar sus resoluciones en hechos que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso u obren en su poder; sin embargo, dicho dispositivo debe ser interpretado armónicamente con el diverso 68 del mismo ordenamiento legal, para concluir que en aquellos casos en que el contribuyente sujeto a fiscalización niegue lisa y llanamente las operaciones que un tercero manifestó ante la autoridad fiscal a través de una declaración informativa y con base en la cual se pretende atribuirle el incumplimiento de obligaciones fiscales, entonces a dicha información no deberá otorgarse la calidad de prueba plena sino relacionarla con diversos medios de convicción que reflejen la materialidad y veracidad del hecho generador, a fin de no violentar la garantía de seguridad jurídica del pagador de impuestos, quien legalmente se encuentra relevado de demostrar hechos negativos.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 16/2013.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 36/2016** *“PRESUNTIVA DE VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LAS SIMPLES MANIFESTACIONES DE TERCEROS NO SON SUFICIENTES PARA ACREDITAR QUE SE EFECTUARON LAS OPERACIONES RESPECTIVAS.”*

**Criterio Jurisdiccional 21/2018** *“RIF. LA SOLA INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR TERCEROS ANTE EL SISTEMA “DATA MART DIOT” ES INSUFICIENTE PARA DEMOSTRAR QUE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR UN CONTRIBUYENTE EXCEDIERON LA CANTIDAD ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 111 DE LA LISR.”*

**Criterio Jurisdiccional 44/2019** *“ISR. ANTE LA NEGATIVA DE UN TRABAJADOR DE HABER RECIBIDO INGRESOS DE UN PATRÓN, CORRESPONDE AL SAT LA CARGA DE LA PRUEBA PARA ACREDITAR QUE SÍ LOS RECIBIÓ.”*

**Criterio Jurisdiccional 28/2020** *“CADUCIDAD DE FACULTADES. ES INFUNDADO QUE SE EXIJA AL CONTRIBUYENTE QUE ACREDITE QUE TRIBUTABA EN EL RÉGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES Y QUE HABÍA PRESENTADO LAS OBLIGACIONES RESPECTIVAS, PARA SU ACTUALIZACIÓN.”*

**Criterio Jurisdiccional 86/2020** *“PRUEBAS. SU VALORACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. A CRITERIO DEL ÓRGANO JUDICIAL LA PRESUNCIÓN DE CERTEZA DE LA INFORMACIÓN DE LAS BASES DE DATOS DE LAS AUTORIDADES FISCALES, NO PUEDE CONSIDERARSE INAFECTABLE ANTE LA NEGATIVA LISA Y LLANA DE LA ACCIONANTE.”*

**Criterio obtenido en Recurso de Revocación 91/2022** *“RENTA. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE LA NIEGA POR CONSIDERAR DIFERENCIAS DE LOS IMPORTES DECLARADOS CON LOS REPORTADOS EN EL SISTEMA DE LA AUTORIDAD FISCAL, CUANDO SE DEMUESTRA QUE NO EXISTIÓ RELACIÓN LABORAL CON LAS PERSONAS QUE DECLARARON HABERLE REALIZADO RETENCIONES DE LAS CUALES DERIVAN LAS SUPUESTAS DIFERENCIAS.”*

# 2014

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

**CAPITALES CONSTITUTIVOS. PARA SU PROCEDENCIA DEBE COMPROBARSE LA EXISTENCIA DE UN DAÑO O PERJUICIO PATRIMONIAL AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL (IMSS).** El capital constitutivo ha sido definido, entre otros, como la cantidad de dinero necesaria para garantizar el pago de su renta a un pensionado y, al fallecimiento de éste, a los derechohabientes legales, generado con motivo de la responsabilidad patronal de no inscribir a dicho trabajador o de informar un salario base de cotización inferior al que realmente correspondía. Por otro lado los artículos 77, 88 y 149 de la Ley del Seguro Social, establecen que el capital constitutivo garantiza a los derechohabientes y/o beneficiarios, el otorgamiento de los seguros de enfermedades, maternidad e invalidez y vida; desprendiéndose que será responsabilidad del patrón los daños o perjuicios que se causen, cuando por incumplimiento de la obligación de inscribir al trabajador o de avisar los salarios efectivos o los cambios de éstos, no se pudieran otorgar las citadas prestaciones, originándose la subrogación del Instituto en la responsabilidad patronal. Por lo tanto, si un patrón cumplió cabal y oportunamente con el pago de las aportaciones de seguridad social con respecto a un trabajador no puede, el IMSS fincarle un capital constitutivo so pretexto de que el patrón omitió un requisito formal como lo es el registro del trabajador, pues en todo caso debe existir un daño o perjuicio patrimonial al Instituto para que proceda el fincamiento del capital constitutivo.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de Cierre 00028-X-QR-11-2013.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 23/2018** “SEGURO SOCIAL. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL NO ES PROCEDENTE LA DETERMINACIÓN DE UN CAPITAL CONSTITUTIVO SI EL IMSS NO SUFRAGÓ NINGÚN GASTO RELACIONADO CON EL SINIESTRO SUFRIDO POR EL TRABAJADOR.”

**Criterio Jurisdiccional 47/2019** “CAPITAL CONSTITUTIVO. ANTE LA NEGATIVA LISA Y LLANA DEL PATRÓN DE CONOCER LOS CONCEPTOS Y PRESTACIONES CUYO COBRO SE LE RECLAMA, EL IMSS DEBE ACREDITAR QUE LAS MISMAS SE OTORGARON AL TRABAJADOR.”

**Criterio Jurisdiccional 71/2019** “CAPITALES CONSTITUTIVOS. ANTE LA NEGATIVA DEL PATRÓN DE QUE SE LE HUBIEREN OTORGADO LOS SERVICIOS MÉDICOS AL TRABAJADOR, DEBE CONSTAR EL DOCUMENTO EN EL QUE OBRE LA FIRMA DE CONFORMIDAD DE ESTE ÚLTIMO DE HABERLOS RECIBIDO.”

**Criterio Jurisdiccional 11/2020** “CAPITAL CONSTITUTIVO. NO ES PROCEDENTE SU DETERMINACIÓN, AUN CUANDO SE HAYA REGISTRADO EL REINGRESO DEL TRABAJADOR CON POSTERIORIDAD AL SINIESTRO, SI AL MOMENTO DEL ACCIDENTE CONTABA CON AFILIACIÓN VIGENTE A UN REGISTRO PATRONAL ANTERIOR DEL MISMO PATRÓN.”

**Criterio Jurisdiccional 51/2022** “IMSS. CAPITAL CONSTITUTIVO. PARA FINCARLO, ES NECESARIO QUE AL INICIAR LA ATENCIÓN MÉDICA DEL ASEGURADO O BENEFICIARIO, EL INSTITUTO DETERMINE EL DIAGNÓSTICO, TRATAMIENTO REQUERIDO, DURACIÓN, TIPO Y NÚMERO DE PRESTACIONES EN ESPECIE A OTORGAR, ASÍ COMO LAS SECUELAS ORGÁNICAS Y FUNCIONALES DERIVADAS DEL SINIESTRO.”

**Criterio Jurisdiccional 85/2022** *"IMSS. CÉDULA DE LIQUIDACIÓN DE CAPITALES CONSTITUTIVOS. ES IMPROCEDENTE SU DETERMINACIÓN CUANDO LA PERSONA EMPLEADORA PRESENTA EN TIEMPO Y FORMA EL AVISO DE ALTA DE LAS PERSONAS TRABAJADORAS POR ERRORES EN LOS DATOS DE IDENTIFICACIÓN (NOMBRE DE LA PERSONA TRABAJADORA), NO ASÍ SU NÚMERO DE SEGURIDAD SOCIAL, AUN Y CUANDO SE PRESENTE UN AVISO DE RECTIFICACIÓN POSTERIOR AL RIESGO DE TRABAJO, PUESTO QUE ELLO NO ACTUALIZA ALGUNO DE LOS SUPUESTOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 77 DE LA LSS."*

**2/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/03/2014)*

**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.** En términos del segundo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente a partir de 2014, cuando la autoridad fiscal publica en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del SAT, el listado de contribuyentes que se ubicaron en la hipótesis de presunción de inexistencia de sus operaciones, no viola los derechos fundamentales de garantía de audiencia y debido proceso, en razón de que el segundo párrafo del numeral citado es claro en disponer que esta primera resolución emitida por las autoridades fiscales contiene únicamente una presunción y es de carácter provisional; es decir, que su único objeto es precisamente el permitir a los contribuyentes afectados que ejerzan su derecho de audiencia a efecto de desvirtuar los hechos correspondientes que la autoridad les impute. Así el sujeto pasivo en el procedimiento puede llegar a sufrir un acto privativo, pero, según tesis reciente de la Primera Sala de la SCJN, rubro: **"DERECHO HUMANO AL DEBIDO PROCESO. ELEMENTOS QUE LO INTEGRAN"**, las formalidades esenciales al procedimiento que deben cumplirse en tal supuesto, son: *"las referidas a la notificación del inicio de procedimiento y de sus consecuencias, el derecho a alegar y a ofrecer pruebas, así como la emisión de una resolución que dirima las cuestiones debatidas"*; extremos que, en opinión de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se cumplen plenamente en el caso de la publicación que se prevé en el segundo párrafo del artículo 69-B, ya que ante la actualización de las hipótesis que contempla (que la autoridad detecte emisión de comprobantes por parte de contribuyentes, sin contar con infraestructura u otros elementos o estando éstos no localizados), el procedimiento inicia con la notificación respectiva, para que los contribuyentes puedan manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinente para desvirtuar los hechos, en un plazo de quince días contado a partir de la fecha de la última notificación. El propio precepto dispone que la autoridad en un plazo de cinco días valorará las pruebas y defensas hechas valer y notificará la resolución correspondiente, lo que ocasionará la publicación del listado definitivo en la página de internet del SAT y en el Diario Oficial de la Federación; extremos, por lo tanto, que acreditan el respeto a los derechos de audiencia y debido proceso.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de No Responsabilidad 1020-1-QRI-158/2014-D.**

**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."

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

**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 FUNDAMENTAL A LA PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES.** El artículo 16, párrafo segundo, en correlación con el artículo 6°, apartado A, fracción II, ambos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, garantizan el derecho fundamental a la protección de los datos personales en favor de los gobernados, previendo dichos numerales que las leyes podrán establecer supuestos de excepción, entre otros casos, tratándose de disposiciones de orden público o para proteger los derechos de terceros. De ahí que, si el propio legislador estableció en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1° de enero de 2014, la excepción al secreto en materia fiscal en tratándose de aquellos contribuyentes respecto de los cuales se presume se ubican en los supuestos del primer párrafo del propio artículo 69-B del CFF, resulta evidente, en opinión de este *Ombudsman*, que no se produce violación al derecho fundamental mencionado, porque es la propia Constitución la que establece que serán las leyes, en este caso el código fiscal de la federación, las que podrán prever excepciones a la protección de los datos mencionados.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de No Responsabilidad 1020-1-QRI-158/2014-D.**

**4/2014/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/03/2014)

**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.** El artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos contiene una importante restricción en materia de retroactividad de la ley, según la cual las disposiciones contenidas en las normas jurídicas no deben ser aplicadas, en perjuicio del gobernado, a los hechos que se realizaron antes de la entrada en vigor de éstas. Por su parte, el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación (CFF), establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, así como que tales contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes al momento de su causación y que les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad. Por lo tanto, la publicación que realice la autoridad fiscal, con fundamento en el nuevo texto del artículo 69-B del CFF que entró en vigor el 1° de enero de 2014, del listado de contribuyentes respecto de los que la propia autoridad presume que emitieron comprobantes fiscales que simulan operaciones inexistentes, celebradas incluso antes de la fecha mencionada, no viola, según lo aprecia la Procuraduría, el principio de no retroactividad de las leyes

referido, toda vez que ese precepto legal, al establecer un procedimiento que ha de llevar a cabo la autoridad fiscal cuando se den los supuestos del primer párrafo del mismo, tiene el carácter de una norma adjetiva que puede aplicarse a situaciones jurídicas o hechos acontecidos con anterioridad a su entrada en vigor.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de No Responsabilidad 1020-1-QRI-158/2014-D.**

**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.”*

**5/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/03/2014)*

**PUBLICACIÓN DE CONTRIBUYENTES CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. LAS CAUSAS Y MOTIVOS ESPECÍFICOS POR LOS QUE SE INCLUYE A UN CONTRIBUYENTE, SÓLO DEBEN PORMENORIZARSE EN LA NOTIFICACIÓN PERSONAL Y NO EN LAS NOTIFICACIONES PÚBLICAS.** El segundo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece que se procederá a notificar a los contribuyentes que se detecte emitieron comprobantes fiscales por operaciones que se presumen inexistentes, a través de (i) su buzón tributario, (ii) la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y (iii) mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación; es decir, que la ley está previendo dos tipos de notificaciones, aquéllas que se pueden denominar “públicas”, porque aparecen en medios que pueden ser accesibles para cualquier miembro de la sociedad (Diario Oficial de la Federación y portal de internet del SAT), y las notificaciones “personales o directas” (buzón tributario y notificación personal mientras aquél entra en vigor), que respetando la privacidad o reserva de la situación fiscal del contribuyente, deben comunicar la resolución o acto particular en el que la autoridad fiscal determinó los motivos específicos, causas especiales o circunstancias concretas por las que presume que el contribuyente ha emitido comprobantes que amparan operaciones inexistentes. Ahora bien, la debida interpretación de tal precepto debe hacerse conforme a los derechos fundamentales de los gobernados, por lo que, según lo advierte este *Ombudsman* fiscal, es correcto que la autoridad no exprese, en las notificaciones “públicas”, la motivación concreta respecto de las causas por las que incorporó a cada contribuyente, y sí lo haga en la resolución o acto que le notifica de manera personal o directa.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de No Responsabilidad 1020-1-QRI-158/2014-D.**

**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.”*

**6/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/03/2014)*

**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.**

El artículo 16, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, regula el derecho fundamental a la protección de los datos personales en favor de los gobernados, con los supuestos de excepción, que las leyes establezcan, entre otros casos, por atender a disposiciones de orden público. Ahora, si bien es cierto que en materia fiscal existe la obligación general de reserva para las autoridades fiscales, lo cierto es que el propio Código Fiscal de la Federación, específicamente en su artículo 69-B, establece diversas excepciones a dicha obligación de reserva. Por lo tanto, si el SAT, con fundamento en el citado artículo 69-B, detectó que un contribuyente está emitiendo comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, puede válidamente, según lo aprecia la Procuraduría, incluirlo en el listado de contribuyentes que emitieron comprobantes fiscales por operaciones que se presumen inexistentes, publicado en el Diario Oficial de la Federación y en la página del SAT; sin violar por ello sus derechos fundamentales de protección o reserva de datos y, por lo tanto, no puede hablarse de presunción de inocencia y buena fe o afectación de la honra y el nombre, ya que el legislador determinó, atendiendo al interés público, que la reserva de datos no procede cuando se trate de contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal presume que se actualizan los supuestos del primer párrafo del artículo 69-B citado; pues esa publicación tiene precisamente como objeto, entre otros, permitir que los terceros que recibieron o puedan recibir esos comprobantes, conozcan la presunción que la autoridad les imputa, es decir, que se encuentra involucrado el interés público. Al mismo tiempo, es evidente que se respeta la presunción de inocencia, ya que la publicación que prevé el segundo párrafo del artículo referido se realiza precisamente con carácter presuntivo y provisional, la cual admite prueba en contrario.

***Criterio sustentado en:***

**Acuerdo de No Responsabilidad 1020-1-QRI-158/2014-D.**

***Relacionado con:***

**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 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."*

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

**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.**

La presunción de inocencia es un principio fundamental que otorga al inculpado el derecho a recibir la consideración y el trato de no autor o de no partícipe en hechos de carácter delictivo o análogos, cuando su culpabilidad no ha sido verificada más allá de toda duda razonable. Este principio, cabe señalar, es aplicable a cualquier procedimiento administrativo sancionador llevado en forma de juicio, según lo ha resuelto recientemente el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Ahora bien, uno de los aspectos que definen la naturaleza y alcance de la citada presunción, es la diferencia que para efectos de la misma se produce entre los actos de privación y los actos de molestia, pues lo que protege esta prerrogativa fundamental denominada presunción de inocencia, es la pérdida definitiva de un derecho ante la sola presunción de culpabilidad. Es decir, la presunción de inocencia sí autoriza la realización de actos de molestia sobre el procesado, pero no permite los de privación, precisamente por las consecuencias definitivas que éstos últimos tienen, a la luz del artículo 14 Constitucional. Bajo estas premisas, en opinión de este Organismo Autónomo, la publicación que lleva a cabo el SAT con fundamento en el segundo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no viola el derecho humano a la presunción de inocencia, ya que el hecho de que se publiquen los datos de un contribuyente que presumiblemente está reportando ante el fisco operaciones inexistentes, no genera una situación definitiva en perjuicio de éste, sino por el contrario, a partir de la citada publicación –así como de las diversas notificaciones que la norma prevé– se le da oportunidad al interesado para aclarar su situación fiscal, ejerciendo su derecho a la audiencia y debido proceso, atento al carácter de acto de molestia que reviste la multicitada exhibición. Razonar al contrario sería tanto como pretender que, en tratándose de individuos sujetos a proceso penal –que es donde surge primigeniamente la presunción de inocencia–, existiría prohibición o impedimento para que se revelaran los nombres de aquéllos; cuando es la propia sociedad la que está interesada en identificar a los sujetos a proceso y el o los delitos que, de manera estrictamente presuntiva, se les atribuyen, lo que ordinariamente sucede en nuestra comunidad, como es del dominio público.

***Criterio sustentado en:***

**Acuerdo de No Responsabilidad 1020-1-QRI-158/2014-D.**

***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.”

**8/2014/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 25/04/2014. Última modificación 5ta. Sesión Ordinaria 3/06/2014)

**OMBUDSMAN FISCAL. SU TAREA CONSISTE, ENTRE OTRAS, EN EXPONER LAS FALLAS O INCONGRUENCIAS ESTRUCTURALES QUE DIFICULTEN EL ACCESO EFECTIVO A LA JUSTICIA.** La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tiene como misión postular, defender, interpretar, promover, dar contenido y substancia, a los derechos fundamentales de los gobernados y, en especial, de los que pagan contribuciones; pues la naturaleza del organismo es la de un defensor no jurisdiccional de derechos, razón por la cual, además de su Ley Orgánica se encuentra regulado por el artículo 102, apartado B de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por lo tanto, si en ejercicio de su función, la Procuraduría conoce de una queja donde un contribuyente se duele de que respecto de la misma situación jurídica producida en dos eventos o actos de autoridad diferentes, los órganos judiciales o jurisdiccionales que conocieron de esos casos, resolvieron cada uno de ellos, en el procedimiento que les tocó tramitar, con criterios diametralmente opuestos, la función de la Procuraduría debe ser la de denunciar, exponer, poner de relieve, estas graves incongruencias e iniquidades que pueden enfrentar los gobernados, pues si bien el sistema constitucional y legal de impartición de justicia permite que dos tribunales, con idéntica competencia, sostengan criterios contradictorios al resolver casos idénticos; el *Ombudsman* del contribuyente deberá exhibir toda aquella situación que impida un efectivo acceso a la justicia.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2014.**

**9/2014/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 3/06/2014*)

**QUEJA. CASOS EN QUE LA PROCURADURÍA, DENTRO DE ESE PROCEDIMIENTO, PUEDE EFECTUAR UN ESCRUTINIO O EXAMEN DE LOS ANÁLISIS Y EVALUACIONES CONTABLES EFECTUADOS POR LA AUTORIDAD REVISORA.** El procedimiento de Queja es un procedimiento sumario, expedito, de tutela y salvaguarda de derechos de los contribuyentes, que se ubica dentro del marco general del artículo 102, apartado B, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuyo objeto es conocer e investigar los actos de autoridades fiscales que los afecten, el cual se rige bajo los principios de economía, celeridad, concentración, eficacia e inmediatez. Por tanto, cuando la violación de derechos que se alega en la queja requiere necesariamente del examen y escrutinio de los análisis contables que, para efectos fiscales, efectuó la autoridad revisora durante el procedimiento de auditoría, la Procuraduría podrá abordar y resolver tales aspectos cuando la gravedad de las violaciones de derechos que se deriven de aquéllos, sea evidente. Así, el grado, intensidad o profundidad con que el Organismo autónomo examine dichas valoraciones, calificaciones o análisis contables efectuados por la autoridad, dependerá no sólo de los argumentos expuestos por el quejoso, sino también del hecho o acto que entraña la violación, considerando sus características y su trascendencia; siempre y cuando en el expediente se cuente con los documentos, información y datos necesarios.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 9/2013.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 4/2015/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA. NO ES LA VÍA IDÓNEA PARA ANALIZAR VIOLACIONES DE DERECHOS QUE SÓLO SE EVIDENCIAN MEDIANTE ANÁLISIS COMPLEJOS Y PROFUSOS; NI SUSTITUYE A LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL.”*

**Criterio Sustantivo 4/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE O INFUNDADA CUANDO LA PRETENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE CONSISTE EN QUE SE INTERPRETE ALGUNA DISPOSICIÓN NORMATIVA Y, A PARTIR DE ELLO, SE DETERMINE QUE EXISTE UNA VIOLACIÓN DE SUS DERECHOS.”*

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

**AUTOFACTURACIÓN DE BIENES PROVENIENTES DEL SECTOR PRIMARIO. LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL AVISO A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DE LA REGLA 2.5.2., DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL VIGENTE EN EL EJERCICIO 2005, NO BASTA PARA RECHAZAR LAS DEDUCCIONES EFECTUADAS POR UN CONTRIBUYENTE.**

Para el año de 2005, el Servicio de Administración Tributaria, atendiendo a la dificultad a que se enfrentaban las empresas que adquirirían artículos del sector primario para comprobar tales operaciones, determinó que para esos efectos los sujetos que compraran artículos provenientes entre otras, de actividades agrícolas, como es el caso de “frutas, verduras y legumbres”, podían acreditar las operaciones relativas sin la documentación que reuniera los requisitos previstos por los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, siempre que cumplieran con los requisitos establecidos en la Regla 2.5.2., entre ellos, el previsto en su fracción IV, referente a presentar aviso en el que se manifestara haber aplicado la facilidad de autofacturación. Sin embargo, atento a la naturaleza y características especiales que lleva inmersa la operación del sector primario, para esta Procuraduría la presentación extemporánea, por unos días, del referido aviso, no puede traer como consecuencia el rechazo de las deducciones comprobadas mediante dicha facilidad administrativa, sobre todo porque las autoridades no cuestionan que las operaciones se hubieren efectuado, es decir, las autoridades no niegan o desconocen que el contribuyente haya realizado las adquisiciones. Por lo tanto, aun y cuando la presentación del aviso mencionado pudiere considerarse como un elemento constitutivo del derecho a deducir las compras al sector primario, en opinión de la Procuraduría, el derecho del contribuyente a deducir, surge a partir del gasto que efectuó para la consecución de los fines de su objeto social, sobre todo por la desproporción que genera la consecuencia aplicada por la autoridad. Este criterio ya ha sido sostenido por este *Ombudsman* fiscal en el Criterio Sustantivo 3/2013/CTN/CS-SPDC, cuyo rubro prevé: *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 sustentado en:**

**Recomendación 1/2014.**

**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.”*

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

**CONDONACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. LA AUTORIDAD FISCAL NO PUEDE, EN CUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA, REPONER EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN PARA DETERMINAR EL CRÉDITO RESPECTIVO, CUANDO SOBRE LAS CONTRIBUCIONES Y ACCESORIOS CORRESPONDIENTES YA CONCEDIÓ AQUEL BENEFICIO.** En los casos en que la autoridad fiscal, de conformidad con lo dispuesto por el artículo Tercero Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2013, conceda al contribuyente la condonación de un crédito que fue impugnado vía juicio de nulidad, resulta improcedente que con posterioridad, y so pretexto de estar dando cumplimiento a la sentencia emitida en dicho juicio, pretenda reponer el procedimiento de fiscalización y determinar un nuevo crédito, ya que ello se traduciría en la revocación tácita de la resolución de condonación y el desconocimiento por sí y ante sí, del derecho adquirido, lo cual está prohibido por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el diverso 36 del Código Fiscal de la Federación, pues las resoluciones favorables a un particular sólo pueden ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante juicio de lesividad iniciado por la autoridad fiscal.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2014, emitida por la Delegación Regional Occidente.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 53/2019** *“PAGO EN PARCIALIDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD LO DESCONOZCA, SI AL PRESENTAR LA DECLARACIÓN FUERA DEL PLAZO, EL PROPIO PORTAL DEL SAT DA LA OPCIÓN Y EL CONTRIBUYENTE OPTA POR ELLA.”*

**Criterio Jurisdiccional 22/2023** *“CONDONACIÓN DE MULTA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA 2021 - ACTUALMENTE REDUCCIÓN DE MULTAS-). RESULTA ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE DEJA SIN EFECTOS SU AUTORIZACIÓN, ORDENA EL COBRO DE LA PARTE CONDONADA Y LA APLICACIÓN DEL IMPORTE CUBIERTO, SI LA AUTORIDAD FISCAL NO AGOTÓ EL JUICIO DE LESIVIDAD ANTE EL TFJA POR CONSTITUIR LA PRIMIGENIA UNA RESOLUCIÓN FAVORABLE AL PARTICULAR EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 36 DEL CFF.”*

**12/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 27/06/2014)*

**CONDONACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. PROCEDE ANTE EL DESISTIMIENTO DEL JUICIO DE NULIDAD, AUN Y CUANDO YA SE HAYA DICTADO SENTENCIA, SIEMPRE QUE ÉSTA NO HAYA CAUSADO ESTADO.** De conformidad con lo dispuesto por el Artículo Tercero Transitorio, fracción III de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2013, la condonación de créditos fiscales procede aun y cuando los mismos hayan sido objeto de impugnación por parte del contribuyente, siempre que a la fecha de presentación de la solicitud de condonación, el procedimiento de impugnación respectivo haya quedado concluido mediante resolución firme, o bien, de no haber concluido, el contribuyente acompañe el acuse de presentación de la solicitud de desistimiento del medio de defensa

ante la autoridad competente, pero no condiciona la procedencia de la condonación al resultado que recaiga al escrito de desistimiento; por tanto, si un contribuyente para acceder al beneficio de la condonación presentó escrito de desistimiento del juicio de nulidad con posterioridad a que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, emitió sentencia declarando la nulidad para efectos de la resolución determinante del crédito fiscal, pero antes de que el fallo quedara firme, en opinión de esta Procuraduría, debe entenderse que cumple con el requisito de procedencia establecido en la fracción III del Artículo Tercero Transitorio en comento, pues existe manifestación de la voluntad de no continuar con la vía contenciosa.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2014, emitida por la Delegación Regional Occidente.**

**13/2014/CTN/CS-SPDC (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 27/06/2014)**

**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. NO PUEDE LA AUTORIDAD EMITIR UNA SEGUNDA QUE TENGA EL MISMO OBJETO QUE UNA ANTERIOR QUE ELLA MISMA DEJÓ SIN EFECTOS.** Cuando la autoridad fiscal emite una segunda orden de visita domiciliaria, con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, respecto de las mismas contribuciones y periodo cuya revisión ya había ordenado al amparo de una primera orden que dejó sin efectos sin mayores justificaciones; la autoridad sólo puede emitir una nueva orden, siempre y cuando la motive en la revisión de hechos diferentes, a fin de respetar los derechos fundamentales de legalidad, certeza y seguridad jurídica, inviolabilidad del domicilio y debido proceso previstos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 11.2 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, así como lo dispuesto en los diversos 46, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 y 2, fracción IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; porque sobre todo en consideración de este *Ombudsman*, las autoridades fiscales no pueden ordenar la práctica de una primera visita domiciliaria, llevarla a cabo durante meses y, sin fundamentación ni motivación alguna, dejarla sin efectos, e iniciar a continuación, una nueva visita para revisar las mismas contribuciones y periodo, a menos que la motive en hechos diferentes.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 2/2014, emitida por la Delegación Regional Occidente.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 11/2019/CTN/CS-SPDC** *“VISITA DOMICILIARIA. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL DEJE SIN EFECTOS LA ORDEN QUE LA SUSTENTA Y POSTERIORMENTE NOTIFIQUE UNA NUEVA SOBRE LOS MISMOS CONCEPTOS Y EJERCICIO, SIN AJUSTARSE AL PROCEDIMIENTO Y PLAZOS ESTABLECIDOS EN LOS ARTÍCULOS 46 Y 46-A DEL CFF, LOS CUALES SÓLO PREVEN LA REPOSICIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN.”*

**14/2014/CTN/CS-SPDC (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 27/06/2014)**

**ADUANA. CRÉDITO FISCAL. ILEGAL QUE EN LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE SE INCLUYA, ADEMÁS DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS, EL MONTO AL QUE ASCIENDE LA CUENTA ADUANERA EN GARANTÍA, TRATÁNDOSE DE MERCANCÍA SUJETA A PRECIOS ESTIMADOS.** Es ilegal que derivado de un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), al determinar el *quantum* de la liquidación que al efecto se resuelva, las autoridades aduaneras, por el sólo hecho de que la mercancía objeto de la importación se encuentre sujeta a precios estimados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, incluyan para su cobro, como parte integrante del crédito fiscal, el monto al que asciende la garantía contenida en los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera en vigor. Lo anterior, ya que no existe dispositivo legal que faculte a la autoridad Aduanera para “cobrar” dicha garantía en la resolución determinante del PAMA, pues de acuerdo a lo establecido en el artículo 4 del Código Tributario Federal, tales cuentas no tienen el carácter de un crédito fiscal.

*Criterio sustentado en:*

**Recomendación 1/2014, emitida por la Delegación Baja California.**

**15/2014/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014*)

**BENEFICIOS EMPRESARIALES. LOS PAGOS POR CONCEPTO DE PUBLICIDAD TIENEN ESE CARÁCTER. INTERPRETACIÓN DEL CONVENIO ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.** El artículo 7 del Convenio aludido establece que cuando una empresa residente en los Estados Unidos de América, sin establecimiento permanente en el país, obtiene ingresos por concepto de beneficios empresariales provenientes de fuente de riqueza en México, éstos serán gravados en su país de residencia. Ahora bien, aun cuando ni dicho numeral ni ningún otro del referido convenio brindan una definición del concepto “beneficio empresarial”, definir su alcance atendiendo exclusivamente a la ley local es contrario a las reglas de interpretación que rigen en materia de instrumentos internacionales, previstas en el artículo 31 del Convenio de Viena sobre el Derecho de los Tratados, conforme a las cuales ello está permitido solamente si del contexto del tratado no se infiere un sentido diverso. En este orden de ideas, cabe señalar que el artículo 7 del Convenio que se analiza retoma la redacción de su correlativo en el Modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y Sobre el Patrimonio, elaborado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), por lo que los comentarios a los párrafos 1 y 4 del referido artículo resultan relevantes, ya que en ellos se establece que el término “beneficios” tiene un significado amplio que incluye todas las rentas procedentes de la explotación de una empresa **y que no tengan un tratamiento específico en algún otro precepto del convenio.** Por lo tanto, los pagos por concepto de publicidad que se realicen por una empresa domiciliada en México a un residente en Estados Unidos de América, deben considerarse como beneficios empresariales y, por consecuencia, no sujetos a imposición en México, dado que el convenio a que se refiere el rubro de esta tesis no establece tratamiento específico sobre dicho concepto de beneficios empresariales.

**Criterio sustentado en:  
Recomendación 6/2014.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 6/2016/CTN/CS-SPDC** *“BENEFICIOS EMPRESARIALES. LOS PAGOS POR CONCEPTO DE ASISTENCIA TÉCNICA TIENEN ESE CARÁCTER. INTERPRETACIÓN DEL CONVENIO ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”*

**16/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014)*

**CRÉDITOS FISCALES. ES INCORRECTO QUE PARA SU DETERMINACIÓN LA AUTORIDAD SE BASE ÚNICAMENTE EN DECLARACIONES INFORMATIVAS DE TERCEROS.** Esta Procuraduría estima que las bases o sistemas informativos de las autoridades fiscales pueden servir para motivar las resoluciones de la autoridad, en términos del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo no pueden considerarse una prueba plena para acreditar de manera fehaciente actos o actividades con terceros que el contribuyente fiscalizado haya negado lisa y llanamente haber realizado, por lo que tratándose de declaraciones informativas éstas sólo son un elemento que debe administrarse con otros, máxime que la autoridad tiene a su alcance medios para verificar con exactitud que las operaciones reportadas en tales declaraciones se hubieran realizado, como lo es la compulsas prevista en el artículo 42, fracción III, del referido Código Tributario. Actuar en forma contraria deja en estado de indefensión al contribuyente, pues ante la negativa de los hechos por parte de éste, arroja la carga de la prueba a la autoridad.

**Criterio sustentado en:  
Recomendación 7/2014.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 36/2016** *“PRESUNTIVA DE VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LAS SIMPLES MANIFESTACIONES DE TERCEROS NO SON SUFICIENTES PARA ACREDITAR QUE SE EFECTUARON LAS OPERACIONES RESPECTIVAS.”*

**Criterio Jurisdiccional 29/2017** *“APORTACIONES PATRONALES PARA ABONO A LA SUBCUENTA DE VIVIENDA. EL INFONAVIT DEBE ACREDITAR LA EXISTENCIA DE AVISOS DE AFILIACION O MODIFICACION A SALARIOS PRESENTADOS POR EL PATRÓN PARA DETERMINARLAS.”*

**Criterio Jurisdiccional 21/2018** *“RIF. LA SOLA INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR TERCEROS ANTE EL SISTEMA “DATA MART DIOT” ES INSUFICIENTE PARA DEMOSTRAR QUE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR UN CONTRIBUYENTE EXCEDIERON LA CANTIDAD ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 111 DE LA LISR.”*

**Criterio Jurisdiccional 44/2019** *“ISR. ANTE LA NEGATIVA DE UN TRABAJADOR DE HABER RECIBIDO INGRESOS DE UN PATRÓN, CORRESPONDE AL SAT LA CARGA DE LA PRUEBA PARA ACREDITAR QUE SÍ LOS RECIBIÓ.”*

**Criterio Jurisdiccional 86/2020** *“PRUEBAS. SU VALORACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. A CRITERIO DEL ÓRGANO JUDICIAL LA PRESUNCIÓN DE CERTEZA DE LA INFORMACIÓN DE LAS BASES DE DATOS DE LAS AUTORIDADES FISCALES, NO PUEDE CONSIDERARSE INAFECTABLE ANTE LA NEGATIVA LISA Y LLANA DE LA ACCIONANTE.”*

**17/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014)*

**RENDA. PROCEDE EL ACREDITAMIENTO DEL GRAVÁMEN CONTRA EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, AUN Y CUANDO EL PRIMERO NO SE HAYA ENTERADO.**

**INTERPRETACIÓN DE LA EXPRESIÓN “EFECTIVAMENTE PAGADO”.** El artículo 8° de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) establece la posibilidad de acreditar, contra el impuesto del ejercicio, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta (ISR) propio del mismo ejercicio, siempre que éste haya sido efectivamente pagado en términos de la Ley del ISR, sin que se considere como efectivamente pagado aquel ISR que se hubiere cubierto con acreditamientos o reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales. Ahora bien, el propósito del legislador al establecer el IETU, además de crear un impuesto de control, consistió en recuperar la recaudación perdida por tratamientos preferenciales o por evasión y elusión fiscal en el ISR, para lo cual estableció que no se pudiera acreditar un ISR que el contribuyente no hubiera pagado al haber aplicado contra éste un acreditamiento o estímulo fiscal. Por tanto, es incorrecto que la autoridad fiscal rechace el acreditamiento del ISR contra el IETU del ejercicio bajo el argumento de que aquél no fue “efectivamente pagado”, es decir, que el contribuyente no efectuó el entero de dicho impuesto; especialmente porque fue la propia autoridad la que determinó, de manera simultánea, a través de sus facultades de comprobación, ambos gravámenes, y teniendo en cuenta lo dispuesto por la regla I.4.14 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, que así lo establecía para los enteros que se producen fuera de facultades de comprobación.

*Criterio sustentado en: Recomendación 8/2014.*

**18/2014/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014)

**CONTRATOS ENTRE PARTICULARES. PARA QUE SURTAN EFECTOS FISCALES NO TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES FORMALIDADES QUE LAS QUE LA LEGISLACIÓN ORDINARIA ESTABLECE.** El principio que rige en nuestro derecho la actuación de los comerciantes es el principio consensual en la celebración de los actos de comercio, pues el valor que se protege es la operación flexible e inmediata de quienes realizan actividades mercantiles, para permitir el fomento y promoción de la actividad económica dentro de la sociedad. De este modo, la celebración de un contrato de mutuo, para su validez, no está sujeta al cumplimiento de mayores formalidades, como es la protocolización ante fedatario público o su inscripción en algún Registro Público de Comercio; de ahí que las autoridades no puedan negar efectos fiscales a ese tipo de operaciones, pues lo propio del actuar fiscal es la aplicación de las disposiciones que establecen exclusivamente para esa materia, los requisitos y condiciones para que un ingreso se estime como acumulable o no, o bien para que una partida o gasto se acepte como deducible, por lo que la autoridad no puede exigir mayores requisitos para los contratos entre particulares de los que el derecho común requiere, ya que no existe norma fiscal que establezca que para que los contribuyentes puedan dar efectos fiscales a sus operaciones, tengan que cumplir con requisitos extraordinarios para la celebración o formalidad de los actos mercantiles que constituyen parte de sus actividades. Luego entonces la autoridad no puede desestimar tales contratos bajo ese sólo pretexto, sino que en todo caso está facultada para verificar si se acredita la

materialidad de las operaciones respectivas y su adecuado y oportuno registro en la contabilidad del contribuyente.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 9/2014.**

***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 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 6/2017/CTN/CS-SPDC** *"VALOR AGREGADO. RESULTA INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD, EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN, CALIFIQUE EL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS NO FISCALES CON LA FINALIDAD DE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO".*

**19/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014)*

**FECHA CIERTA DE DOCUMENTOS PRIVADOS. SU RELACIÓN CON LA MATERIA FISCAL, A LA LUZ DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.** Mediante jurisprudencia firme, la Suprema Corte ha establecido, en lo que interesa, las siguientes premisas sobre el concepto "fecha cierta" de documentos privados: a) Que tal fecha es aquélla que se tiene a partir del día en que el documento se presenta ante un fedatario público o bien se inscribe en algún registro público, y; b) Que en caso de que un documento no goce de esta cualidad, no puede otorgársele valor probatorio frente a terceros, ya que no se tiene certeza en cuanto a la fecha en que acontecieron los actos jurídicos que consigna. Como se ve, dichas premisas encuentran su contexto, fundamentalmente, en el marco de un procedimiento litigioso en el que se pretende evidenciar la eficacia probatoria de un documento privado, a fin de que el mismo pueda surtir efectos en la esfera jurídica de un tercero, que precisamente es parte en el juicio. Por lo tanto, en opinión de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, es válido afirmar que los elementos mencionados, relacionados con la "fecha cierta", no pueden ni deben ser concebidos por la autoridad fiscal como parámetros de valoración en el curso de una auditoría, para apreciar documentos privados exhibidos por los contribuyentes revisados con el objeto de acreditar diversas operaciones que hubieran celebrado, como pueden ser préstamos, aumentos de capital en sociedades de capital variable, entre otros; ya que el Derecho común que regula ese tipo de actos no prevé mayores formalidades para su perfeccionamiento. Además, cuando ejerce tales facultades, la autoridad no está actuando como un "**tercero**", sino como una entidad del Estado dotada de pleno imperio y, en consecuencia, si pretende desestimar para efectos fiscales las operaciones contenidas en tales documentos, deberá acudir más bien a lo que constituye lo propio de la labor de auditoría, es decir, verificar los asientos en la contabilidad del contribuyente y rastrear la materialidad de las operaciones o su flujo de efectivo, para lo cual puede valerse, incluso, de otros elementos. Considerar lo contrario, sería tanto como colocar al particular en una situación por demás inequitativa, ya que se le obliga a satisfacer exigencias impuestas unilateralmente por la propia autoridad en cuanto al "valor probatorio" de un documento privado que es exhibido, no dentro de un procedimiento

jurisdiccional o litigioso, sino en un procedimiento oficioso de carácter estrictamente administrativo, como lo es la revisión o auditoría fiscal.

***Criterio sustentado en:  
Recomendación 9/2014.***

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 28/2020/CTN/CS-SASEN** *"FACULTADES DE COMPROBACIÓN. PARA ACREDITAR QUE UN DOCUMENTO ELECTRÓNICO PRIVADO ADQUIERE FECHA CIERTA, ES SUFICIENTE QUE SE ENCUENTRE VALIDADO CON LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA DE LAS PARTES Y CUENTE CON UNA CONSTANCIA DE CONSERVACIÓN DE MENSAJES DE DATOS EMITIDA POR LA AUTORIDAD CORRESPONDIENTE."*

**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 3/2018/CTN/CS-SPDC** *"DEPÓSITOS BANCARIOS. EL ACTA DE ASAMBLEA DE APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL, CON SU RESPECTIVA CÉDULA ANALÍTICA Y ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS, EXHIBIDOS DURANTE UNA AUDITORÍA, DESVIRTÚAN LA PRESUNCIÓN DE QUE AQUÉLLOS SON INGRESOS ACUMULABLES."*

**Criterio Jurisdiccional 12/2015** *"CONTRATO DE COMISIÓN MERCANTIL. SU VALOR PROBATORIO, EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN, MÁS ALLÁ DE LA FECHA CIERTA, DEPENDE DE LA ADMINICULACIÓN CON OTRAS PROBANZAS."*

**Criterio Jurisdiccional 50/2019** *"IVA. RESULTA PROCEDENTE SU DEVOLUCIÓN, AUN CUANDO NO SE EXHIBA EL CONTRATO DE COMPRA VENTA PROTOCOLIZADO ANTE NOTARIO PÚBLICO DEL INMUEBLE CUYA ADQUISICIÓN GENERÓ SU ACREDITAMIENTO."*

**20/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 26/09/2014)*

**ARTICULO 41, FRACCION II, DEL CFF. NO PREVÉ UNA PRESUNTIVA DE INGRESOS SINO SOLO AUTORIZA LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A PAGAR.** El artículo mencionado no autoriza a las autoridades fiscales a determinar base impositiva y por lo tanto no les permite presumir ingresos acumulables, sino que sólo las faculta para fijar de manera expedita y directa el monto del impuesto a pagar, cuando el contribuyente ha sido omiso en la presentación de sus declaraciones dentro de los plazos previstos por la ley. Para tal efecto, según lo prevé el propio precepto, las autoridades pueden: hacer efectiva al pagador de impuestos una cantidad igual al monto mayor que se autodeterminó a su cargo en cualquiera de sus seis últimas declaraciones presentadas o bien, cuando conozcan de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, hacer efectiva una cantidad igual a la que corresponda determinar al contribuyente. Sin embargo, en opinión de este *Ombudsman* la frase que *"se conozca de manera fehaciente la cantidad"*, de ninguna manera implica que la autoridad pueda realizar (fuera de los procedimientos de comprobación que consigna el artículo 42 del Código Fiscal o, tratándose de personas físicas, el procedimiento especial de verificación contenido en el anterior 107 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hoy artículo 91), actos a través de los cuales de manera unilateral, sin dar audiencia al contribuyente, determine la base gravable a la que aplicar la tasa del impuesto. Es decir, cuando la autoridad, para determinar el impuesto, aplica el artículo 41 en cita, no puede aplicar la tasa a ingresos determinados en forma presuntiva provenientes de depósitos bancarios, fundándose para ello en el diverso artículo 59, fracción III, del CFF,

ya que éste último contempla una estimativa de ingresos, es decir, de base imponible, y no se refiere a una determinación directa de impuesto que es lo que prevé el artículo 41, fracción II; además de que la autoridad no puede presumir ingresos por depósitos en cuentas bancarias con base en el citado 59, fracción III, si no es a través del ejercicio de sus facultades de comprobación, mediante la visita domiciliaria o revisión de gabinete, previstas en el artículo 42 del CFF, o través del procedimiento extraordinario de discrepancia fiscal para personas físicas contenido en el hoy artículo 91 de la LISR. En otras palabras, fuera del ejercicio de facultades de comprobación, cuando aplican la fracción II del artículo 41, las autoridades sólo pueden determinar directamente el impuesto, porque conozcan la base cierta (declarada) y no presunta (o estimada) del contribuyente.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 10/2014.**

**Recomendación 11/2014.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 15/2015** *"DEPÓSITOS EN EFECTIVO. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, NO PROCEDE LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO NO SE CONOCE FEHACIENTEMENTE LA CANTIDAD A LA QUE LE RESULTA APLICABLE LA TASA."*

**Criterio Jurisdiccional 23/2015** *"PRESUNTIVA DE INGRESOS. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, PÁRRAFOS PRIMERO Y SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO LA PREVÉ."*

**Criterio obtenido en Recurso de Revocación 13/2016** *"CRÉDITO FISCAL EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 41 DEL CFF. PARA SU DETERMINACIÓN LA AUTORIDAD FISCAL DEBE CONSIDERAR LA INFORMACIÓN MANIFESTADA EN LAS DECLARACIONES PROVISIONALES DEL ISR."*

**Criterio Jurisdiccional 46/2016** *"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DEL 41, FRACCIÓN II DEL CFF, A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO PROCEDE CUANDO EL CONTRIBUYENTE PRESENTÓ LA DECLARACIÓN ANTES DE LA EMISIÓN DE LA DETERMINANTE."*

**21/2014/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 27/10/2014)*

**RETENEDORES. PUEDEN SER SUJETOS DE RECOMENDACIÓN PÚBLICA EMITIDA POR LA PROCURADURÍA, CUANDO NO CORRIJAN LAS CONSTANCIAS DE SUELDOS Y SALARIOS QUE CONTENGAN DATOS IMPRECISOS.** Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en el seno de su Comité Técnico de Normatividad, concluyó en el Criterio Normativo 5/2013/CTN/CN, que para efectos de su competencia, los particulares que actúen como auxiliares de la administración pública federal en su carácter de retenedores o recaudadores, tendrán la calidad de autoridad fiscal federal, cuando en el ejercicio de las facultades conferidas por una norma general, emitan actos que afecten derechos de los contribuyentes. Ahora bien, conforme al artículo 118, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, es obligación del patrón expedir la constancia que consigne el monto de las remuneraciones cubiertas, de las retenciones efectuadas y del impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que les hubieran deducido a sus trabajadores en el año de calendario de que se trate, la cual deberá entregar a sus trabajadores a más tardar el 31 de enero de cada año. Por tanto, si al expedir dicha constancia, el retenedor asienta

datos que no corresponden a las remuneraciones percibidas efectivamente por el trabajador en un ejercicio fiscal, aquél está obligado a reexpedir una nueva constancia en la que corrija los datos incorrectos, ya que dicha constancia permite al trabajador no sólo conocer el monto retenido por concepto de impuesto sobre la renta y los conceptos sobre los que fue calculado, sino también cumplir correctamente con sus obligaciones fiscales y, de ser el caso, solicitar la devolución del saldo a favor que pudiera generarse. Por tanto, dichos retenedores pueden ser sujetos de Recomendación pública emitida por esta Procuraduría, en términos de los artículos 5, fracción III, y 22, fracción II, de la Ley Orgánica.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 14/2014.**

**Recomendación 15/2014.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 17/2017/CTN/CS-SPDC** *“RENTA. CONSTANCIA DE SUELDOS Y SALARIOS. LA OMISIÓN DEL AYUNTAMIENTO PATRÓN DE ENTREGAR LA CONSTANCIA DE RETENCIONES A SU TRABAJADOR CONSTITUYE UNA GRAVE VIOLACIÓN A LOS DERECHOS HUMANOS DEL CONTRIBUYENTE.”*

# 2015

**1/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 23/01/2015)

**CORRECCIÓN FISCAL. NO PUEDE SER NEGADO EL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE BAJO EL ARGUMENTO DE QUE LA AUTORIDAD TUVO CONOCIMIENTO DE AQUÉLLA POCOS DÍAS ANTES DE LA EMISIÓN DE LA LIQUIDACIÓN CORRESPONDIENTE.**

La autocorrección fiscal prevista en el artículo 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, puede ejercerse desde el inicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, sin que dicha autocorrección se encuentre sujeta a autorización por parte de las autoridades para que proceda, sino que basta que los contribuyentes presenten la declaración mediante la cual intentan regularizar su situación fiscal para que las autoridades estén obligadas a informar el resultado de dicha autocorrección. De tal manera que la autoridad fiscalizadora no puede desconocer el ejercicio de ese derecho bajo el argumento de que la declaración complementaria, por medio de la cual el sujeto auditado intentó corregir su situación fiscal, fue presentada días antes de que emitiera la liquidación correspondiente, ya que mientras ésta no se dicte y notifique, el derecho mencionado puede ejercerse, pues la ley no contempla límite para ello, quedando la autoridad obligada a pronunciarse sobre dicha declaración complementaria y notificar al contribuyente si regularizó o no, su situación fiscal.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2015.**

**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.”

**2/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 23/01/2015)

**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.**

Conforme al artículo 2, fracción XIII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, éste tiene, entre otros derechos, el de corregir su situación fiscal desde el inicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se le notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, sin que se requiera para ello la autorización de la autoridad fiscalizadora. Por tanto, si al resolver un recurso de revocación se dejó sin efectos la liquidación recurrida, ordenando a dicha autoridad emitir una nueva liquidación, resulta procedente que el contribuyente ejerza ese derecho a través de la presentación de la declaración complementaria respectiva, lo que obligará a la autoridad necesariamente a

tomarla en cuenta, así como a informar al contribuyente si se regulariza o no su situación fiscal, sin que sea un impedimento para ello que el primer párrafo del artículo 133-A del Código Fiscal de la Federación obligue a las autoridades fiscales a cumplir con las resoluciones dictadas en el recurso de revocación, pues esa obligación no limita ni restringe el derecho a la autocorrección fiscal.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 3/2015.**

**Relacionado con:**

**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."*

**3/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 23/01/2015)*

**DEVOLUCIÓN DE ISR POR INTERESES REALES. LA AUTORIDAD NO PUEDE NEGARLA POR CONSIDERAR LA RETENCIÓN COMO PAGO DEFINITIVO, PUES ELLO VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE EQUIDAD Y DE PROPORCIONALIDAD.** Si bien es cierto que los artículos 160 y 175 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, establecían que las personas físicas que obtuvieran ingresos acumulables en el ejercicio únicamente por concepto de intereses reales y que no excedieran de \$100,000.00, debían considerar como pago definitivo las cantidades que les hubiere retenido la institución financiera que pagó esos intereses, quedando eximidas de la obligación de presentar la declaración anual correspondiente, también lo es que esta Procuraduría ha sostenido, y así lo confirmó la Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal, que dichos preceptos violan los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad tributarias, al desconocer la capacidad contributiva del sujeto pasivo, respecto del objeto y de la base del gravamen, porque al considerar que las retenciones del impuesto constituyen el pago definitivo del tributo, impiden tomar en cuenta los efectos de la inflación (intereses reales), deducciones autorizadas y acreditamiento de pagos provisionales, a diferencia de aquellas personas físicas que perciben una cantidad superior a la ya referida por el mismo concepto, lo que provoca un trato diferenciado entre sujetos ubicados en el mismo supuesto, por lo que es indebido que la autoridad niegue una solicitud de devolución bajo el argumento de que al ser la retención de ISR un pago definitivo, el contribuyente pierde su derecho a presentar la declaración y a obtener la devolución del saldo a favor que en su caso resulte.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 2/2015.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 4/2014**

**4/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)

**QUEJA. NO ES LA VÍA IDÓNEA PARA ANALIZAR VIOLACIONES DE DERECHOS QUE SÓLO SE EVIDENCIAN MEDIANTE ANÁLISIS COMPLEJOS Y PROFUSOS; NI SUSTITUYE A LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL.** La Queja es un procedimiento extraordinario, sumario, de salvaguarda de derechos, que se ubica dentro de las acciones no jurisdiccionales de defensa de derechos fundamentales de los gobernados que se prevén en el artículo 102, apartado B, primer párrafo, de la Constitución Política; por lo que para que pueda cumplir con su objetivo, es menester que las cuestiones o argumentos de hecho y de derecho que en ella planteen los contribuyentes para demostrar posibles violaciones a sus derechos, puedan apreciarse de forma directa, que no requiera de análisis complejos y profusos que rebasen lo propiamente específico del derecho tributario; pues la Queja es un procedimiento que no sustituye ni reemplaza a la función jurisdiccional, sino que se utiliza como un nuevo medio alternativo no vinculatorio de solución de conflictos, donde no se cuenta con un proceso o procedimiento idóneo para “juzgar” o definir sobre apreciaciones e interpretaciones jurídicas, o evaluar diversas situaciones de hecho cuando éstas, se insiste, pudieran constituir violaciones no apreciables de forma directa.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de Cierre 163/2015.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 1/2013/CTN/CS-SPDC** “*QUEJA ANTE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. SU NATURALEZA PARA EFECTOS DE SU PRESENTACIÓN.*”

**Criterio Sustantivo 9/2014/CTN/CS-SPDC** “*QUEJA. CASOS EN QUE LA PROCURADURÍA, DENTRO DE ESE PROCEDIMIENTO, PUEDE EFECTUAR UN ESCRUTINIO O EXAMEN DE LOS ANÁLISIS Y EVALUACIONES CONTABLES EFECTUADOS POR LA AUTORIDAD REVISORA.*”

**Criterio Sustantivo 4/2020/CTN/CS-SPDC** “*QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE O INFUNDADA CUANDO LA PRETENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE CONSISTE EN QUE SE INTERPRETE ALGUNA DISPOSICIÓN NORMATIVA Y, A PARTIR DE ELLO, SE DETERMINE QUE EXISTE UNA VIOLACIÓN DE SUS DERECHOS.*”

**5/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015. Última modificación 3ra. Sesión Ordinaria 27/03/2015)

**VALOR AGREGADO. EXPORTACIÓN DE SERVICIOS. NO SE PRODUCE POR EL SÓLO HECHO DE QUE SE CUMPLA CON LOS REQUISITOS PREVISTOS EN EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 58 DEL RIVA, SINO QUE EN TODO CASO EL APROVECHAMIENTO DEL SERVICIO DEBE PRODUCIRSE FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL.** Para que se considere que hay exportación de servicios, como pueden ser los de publicidad y comisión, y aplique la tasa preferencial del 0% prevista en el artículo 29, fracción IV, incisos c) y d), de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, los servicios deben ser prestados por residentes en territorio nacional y aprovechados en el extranjero. Ahora bien, no basta con que el contribuyente alegue que se dio el aprovechamiento en el extranjero porque el pago se le hizo por un

residente en el extranjero sin establecimiento en el país, mediante cheque nominativo o transferencia de fondos en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago proviene además de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero; ya que dichos requisitos deben cumplirse cuando efectivamente se produzca la exportación de servicios, pero no son los que, en sí mismos, configuran la hipótesis de exportación. Por lo tanto, resulta indispensable, como lo prevén las disposiciones aplicables ya citadas, que el servicio prestado por el contribuyente residente en territorio nacional sea aprovechado total o parcialmente en el extranjero por personas que se ubican en aquella jurisdicción. En este orden de ideas, no basta con que el prestador de servicios alegue que él sólo cobra por gastos de publicidad y comisiones por ventas, pero que es la empresa residente en el extranjero la que se beneficia de la publicidad, ya que es la que expende directamente los bienes a los compradores que se ubiquen en territorio nacional y que además cumple con los requisitos del segundo párrafo del artículo 58 del RIVA, pues lo cierto es que la exportación de servicios no se produce, en cuanto que la publicidad y ventas están destinadas en forma total a ser aprovechadas en territorio nacional.

***Criterio sustentado en:***

**Acuerdo de No Responsabilidad 18/2015.**

**6/2015/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015*)

**DEVOLUCIÓN. INTERESES REALES DE CRÉDITOS HIPOTECARIOS. SU DEDUCCIÓN POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES NO ESTA LIMITADA A UN SOLO CRÉDITO, SIEMPRE QUE SE TRATE DE SU CASA HABITACIÓN.** En opinión de esta Procuraduría, del correcto análisis del artículo 176, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, hoy artículo 151, fracción IV, de la LISR; se advierte que las personas físicas podrán aplicar como deducción personal, los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a la adquisición de su casa habitación contratados con las instituciones integrantes del sistema financiero. De lo antes expuesto, resulta que si la autoridad fiscal niega una devolución o determina un crédito fiscal bajo el argumento de que únicamente procede la deducción respecto de un sólo crédito hipotecario, viola los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica consagrados en los artículos 1, 14 y 16 Constitucionales, debido a que tal limitante no fue establecida por el legislador en el precepto legal invocado, ya que lo que importa para la norma citada es que dicho financiamiento se destine a la adquisición de su casa habitación del contribuyente, sin importar que el mismo se obtenga a través de uno o varios créditos hipotecarios.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 6/2015.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 4/2015** *“DEDUCCIÓN DE INTERESES POR CRÉDITOS HIPOTECARIOS. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, NO ESTÁN LIMITADOS A UNA SOLA CASA HABITACIÓN.”*

**Criterio Jurisdiccional 2/2019** *“DEDUCCIÓN DE INTERESES PAGADOS POR CRÉDITOS HIPOTECARIOS. EL ARTÍCULO 151, FRACCIÓN IV, DE LA LISR, NO LIMITA SU DEDUCCIÓN RESPECTO DE UN SOLO INMUEBLE.”*

**Criterio Jurisdiccional 18/2020** *“DEDUCCIÓN DE INTERESES REALES PAGADOS POR CRÉDITO HIPOTECARIO. CONFORME AL ARTÍCULO 151, FRACCIÓN IV DE LA LEY DEL ISR BASTA QUE EL CONTRIBUYENTE EXHIBA LA CONSTANCIA ANUAL DE INTERESES DONDE SE ADVIERTA EL MONTO EFECTIVAMENTE PAGADO, SIN QUE SEA NECESARIO ACREDITAR LA FORMA DE PAGO.”*

**Criterio Jurisdiccional 30/2020** *“INTERESES REALES POR CRÉDITOS HIPOTECARIOS. SON DEDUCIBLES LOS PRECISADOS EN LA CONSTANCIA QUE OBRA EN PODER DEL CONTRIBUYENTE.”*

**Criterio Jurisdiccional 37/2021** *“RENTA, DEDUCCIONES PERSONALES POR CONCEPTO DE INTERESES REALES PAGADOS POR CRÉDITO HIPOTECARIO. ES ILEGAL NEGARLA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO SE TIENE REGISTRO DEL COMPROBANTE FISCAL, SI ÉSTE FUE EXHIBIDO EN LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN Y CUMPLE CON LOS REQUISITOS DEL ARTÍCULO 253 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL ISR.”*

**Criterio obtenido en Recurso de Revocación 19/2014, en el cual se sostiene la postura de la autoridad fiscal en la instancia administrativa respecto de la deducción de intereses derivados de créditos hipotecarios.**

**Criterio Jurisdiccional 56/2021** *“RENTA. DEDUCCIÓN DE INTERESES REALES POR CRÉDITOS HIPOTECARIOS. LOS PAGOS REALIZADOS A LA CAJA DE AHORRO DE LOS TELEFONISTAS, S.C. DE A.P. DE R.L. DE C.V. SON DEDUCIBLES POR ESE CONCEPTO, AL FORMAR PARTE DEL SISTEMA FINANCIERO MEXICANO.”*

**7/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)*

**PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES. LA AUTORIDAD ESTÁ OBLIGADA A TOMAR EN CUENTA LAS DECLARADAS POR EL CONTRIBUYENTE, CUANDO INCREMENTE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.** Cuando con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación la autoridad revisora incrementa la base gravable para efectos de la determinación del ISR, está obligada a aplicar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores contra la utilidad determinada, pues basta con que el contribuyente las haya declarado en el o los ejercicios correspondientes para que se presuma que necesariamente tiene conocimiento de las mismas. Por lo tanto, resulta inadmisibles que la autoridad exija al contribuyente la presentación de una declaración complementaria antes de que emita la resolución determinante, pues tal proceder del pagador de impuestos llevaría implícito el reconocimiento del incremento de su base gravable realizada durante la revisión fiscal, lo que conllevaría su consentimiento y, en consecuencia, la denegación de su garantía de acceso a la justicia. Por el contrario, en una interpretación garantista, se debe considerar que es a la autoridad a quien corresponde requerir al contribuyente la información necesaria para la amortización de dichas pérdidas. Cabe destacar que lo antes afirmado no desconoce el criterio sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 125/2014; sin embargo, los criterios que sostiene esta Procuraduría en su función de *Ombudsman* del contribuyente, es decir, de protector no jurisdiccional de los derechos del pagador de impuestos, buscan la protección más amplia posible de los derechos de éstos, por lo que sus interpretaciones pueden o no coincidir con las del Máximo Tribunal, ya que se trata de esferas independientes de tutela de los derechos de los gobernados en donde el *Ombudsman* busca reflejar la conciencia ciudadana de justicia.

**2Criterio sustentado en:**

**Recomendación 4/2015.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 1/2016/CTN/CS-SPDC** "VALOR AGREGADO. CUANDO LA AUTORIDAD FISCAL LO DETERMINA EN EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, ESTÁ OBLIGADA A CONSIDERAR EL ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES APLICADO POR EL CONTRIBUYENTE."

**Criterio Jurisdiccional 72/2019** "IVA. EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN SE DEBEN CONSIDERAR LOS SALDOS A FAVOR NO ACREDITADOS POR EL CONTRIBUYENTE AUDITADO CUANDO LOS EXHIBA A LA AUTORIDAD DURANTE EL PROCEDIMIENTO, SI LA CONSECUENCIA ES LA DETERMINACIÓN DE UN CRÉDITO."

**Recomendación 9/2013.**

**8/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)

**DEVOLUCIÓN DE MERCANCÍAS EMBARGADAS POR LA AUTORIDAD ADUANERA. NO PUEDE SER NEGADA PORQUE NO SE ACREDITE LA PROPIEDAD DE LAS MISMAS, SI ESE DERECHO ESTÁ RECONOCIDO EN UNA SENTENCIA FIRME.** Es de explorado derecho que los efectos de una sentencia no se limitan a la mera anulación de los actos impugnados, sino que también tutelan, en toda su extensión, los derechos de quien acudió a demostrar la ilegalidad de las actuaciones por las cuales éstos se vieron vulnerados, fijando con claridad la manera en que deberán ser restituidos o reparados, pues de otro modo se estaría únicamente a la mera declaratoria de nulidad de los actos impugnados, sin la posibilidad de poder verificar si fueron restituidos los derechos de quien promovió el medio de defensa. Por lo anterior, si en una sentencia de nulidad se reconoció el derecho del demandante para que le fueran devueltas las mercancías embargadas mediante el procedimiento aduanero y se ordenó a la autoridad que efectuara esa devolución, es incuestionable que esta última está obligada a cumplir con esa determinación, sin exigir mayores formalidades a las previstas en el fallo en comento, como acreditar la propiedad de las mercancías cuando ya el tribunal reconoció el derecho, pues resultaría inadmisibles que el contribuyente tenga que sobrellevar la afectación de no poder recuperar sus mercancías, no obstante que el acto administrativo que ordenó su embargo fue anulado por el Órgano Jurisdiccional, y esa decisión no fue recurrida por la propia autoridad, lo que justifica la exigencia del contribuyente y el deber de aquélla de dar cumplimiento a dicha determinación, devolviendo o, en su caso, pagando el resarcimiento económico en los términos previstos en el artículo 157 de la Ley Aduanera. Cabe destacar que lo antes afirmado no desconoce el criterio sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 57/2009; sin embargo, los criterios que sostiene esta Procuraduría en su función de *Ombudsman* del contribuyente, es decir, de protector no jurisdiccional de los derechos del pagador de impuestos, buscan la protección más amplia posible de los derechos de éstos, por lo que sus interpretaciones pueden o no coincidir con las del Máximo Tribunal, ya que se trata de esferas independientes de tutela de los derechos de los gobernados en donde el *Ombudsman* busca reflejar la conciencia ciudadana de justicia.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 5/2015.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 12/2013/CTN/CS-SPDC** "SENTENCIA FIRME. CONSTITUYE LA NORMA JURÍDICA INDIVIDUALIZADA QUE ESTABLECE DERECHOS Y OBLIGACIONES A FAVOR DE LAS PARTES."

**Criterio Sustantivo 11/2017/CTN/CS-SPDC** "RESOLUCIÓN FAVORABLE RECAÍDA A RECURSO DE REVOCACIÓN. LA POSIBILIDAD QUE TIENE LA AUTORIDAD PARA IMPUGNARLA MEDIANTE JUICIO DE LESIVIDAD NO INTERRUMPE EL PLAZO PARA SU CUMPLIMIENTO."

**Criterio Sustantivo 13/2017/CTN/CS-SPDC** "PAMA. LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA EMITIDA EN EL MISMO, ACREDITA EL DERECHO SUBJETIVO AL RESARCIMIENTO ECONÓMICO CUANDO LA AUTORIDAD ADUANERA RECONOCIÓ EL CARÁCTER DE PROPIETARIO DE LA MERCANCÍA EMBARGADA."

**Criterio Jurisdiccional 892020** "PAMA. MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. SI DERIVADO DE UNA SENTENCIA, SE ORDENA SU DEVOLUCIÓN, NO ES NECESARIO QUE LAS DOCUMENTALES CON LAS CUALES SE PRETENDA ACREDITAR EL DERECHO SUBJETIVO SOBRE AQUELLAS, CUMPLAN CON LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 146 DE LA LEY ADUANERA, AL TRATARSE DE UNA IMPORTACIÓN SIMPLIFICADA."

**9/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)

**PADRÓN DE IMPORTADORES. LA REGLA 1.3.3, FRACCIÓN XVI, DE LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2012, EXCEDE EL CONTENIDO DE LO PREVISTO EN LA LEY ADUANERA Y SU REGLAMENTO.** El artículo 59, fracción IV, de la Ley Aduanera establece los requisitos que deben reunir quienes importen mercancías al país, dentro de los cuales se encuentra estar inscrito en el padrón de importadores, siendo necesario el estar al corriente en sus obligaciones fiscales y cumplir con los demás requisitos previstos en el Reglamento de la Ley Aduanera y los que establezca el SAT mediante reglas. Por su parte, el artículo 78 del Reglamento de la citada ley prescribe de manera limitativa los supuestos en los cuales procederá la suspensión en el padrón de importadores, sin que se desprenda de la norma la posibilidad de que mediante reglas de carácter general se incluyan hipótesis adicionales a las ahí previstas. En consecuencia, a juicio de este *Ombudsman*, la suspensión en el padrón de importadores sustentada en la regla 1.3.3, fracción XVI, de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2012 que sanciona al importador cuando no se pueda localizar en el domicilio declarado en el pedimento al proveedor en el extranjero, resulta violatorio del derecho humano de legalidad y seguridad jurídica, puesto que la citada disposición administrativa previene un supuesto de suspensión en el citado padrón que no contempla ni la Ley Aduanera ni su reglamento, lo que viola el principio de primacía de Ley.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2015, emitida por la Delegación Chihuahua.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 19/2016** "REGLA II.2.6.5.1. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014. NO PUEDE IMPONER MAYORES CARGAS A LAS ESTABLECIDAS POR LA CODIFICACIÓN DE LA MATERIA."

**Criterio Jurisdiccional 83/2019** "IVA. LA REGLA 2.3.4 DE LA RMF PARA 2017 QUE ESTABLECE COMO REQUISITO PARA LA PROCEDENCIA DE LA DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR LA PRESENTACIÓN PREVIA DE LA DIOT, CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA."

**Criterio Jurisdiccional 50/2020** “SUSPENSIÓN DEL PADRÓN DE IMPORTADORES. ES ILEGAL SI SE FUNDAMENTA EN LA REGLA 1.3.4. DE LAS RCGMCE PARA 2010, POR ESTABLECERSE EN ELLA UNA CONDUCTA INFRACTORA QUE VIOLA EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.”

**Recomendación 12/2014.**

**10/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. LA ADECUACIÓN DE LA HIPÓTESIS NORMATIVA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 53, FRACCIÓN III, DE LA LEY ADUANERA, NO DEBE ALCANZAR A SIMPLES CONDUCTORES CASUALES O ACCIDENTALES DE UN VEHÍCULO CUYO PERMISO TEMPORAL DE IMPORTACIÓN SE ENCUENTRE VENCIDO.** Si bien la fracción III del numeral 53 de la Ley Aduanera, contempla la responsabilidad solidaria aplicable a los propietarios y empresarios de medios de transporte, pilotos, capitanes, o bien, choferes de los mismos, ello únicamente debe considerarse para el caso de aquellos que tienen como actividad el transporte de mercancías o vehículos como parte de su trabajo. En ese sentido, atendiendo al principio *pro homine* que mandata el texto del artículo 1º Constitucional, un conductor casual o accidental que no es propietario ni tenedor de un vehículo de uso particular cuyo permiso temporal no se encuentra vigente, no puede equipararse al conductor que en el ejercicio de sus labores utiliza un medio de transporte de mercancía dado su vínculo laboral con una empresa del giro en comento, quien sí tendría responsabilidad solidaria.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2014, emitida por la Delegación Aguascalientes.**

**11/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)

**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.** El primer párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación permite a los contribuyentes obligados a pagar sus impuestos mediante declaración, compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que deban pagar por adeudo propio o por retención a terceros. Asimismo, dicho numeral establece como requisito formal que se presente el aviso de compensación correspondiente dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado. Ahora bien, tal y como ha sido sostenido por esta Procuraduría a través del Criterio Sustantivo 3/2013/CTN/CS-SPDC, la omisión o cumplimiento extemporáneo de requisitos formales no puede implicar, en todos los casos, el desconocimiento de un derecho de fondo. En esa línea, esta Procuraduría considera que la autoridad fiscal va más allá de la ley y, por tanto, vulnera los derechos fundamentales del contribuyente, cuando sanciona una infracción de forma —la omisión o presentación extemporánea del aviso de compensación— con la pérdida de un derecho de fondo —el desconocimiento de la compensación, como tal—, pues la falta de presentación del aviso de compensación no es

razón suficiente para estimarla improcedente, ya que si la autoridad cuenta con elementos a través de los cuales pueda deducir que el contribuyente ejerció dicha opción —tal y como puede ser la manifestación expresada en una declaración normal o complementaria en la que el contribuyente evidencia la intención de hacer una compensación— ésta, en todo caso, podría requerir al contribuyente y, consecuentemente, imponer la multa formal establecida en el artículo 82, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, pero no desconocer el ejercicio de la opción compensatoria.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2015 – Delegación Aguascalientes.**

***Criterio relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 6/2013/CTN/CS-SASEN** *“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.”*

**Criterio Sustantivo 7/2013/CTN/CS-SASEN** *“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.”*

**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 Sustantivo 10/2014/CTN/CS-SPDC** *“AUTOFACTURACIÓN DE BIENES PROVENIENTES DEL SECTOR PRIMARIO. LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL AVISO A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DE LA REGLA 2.5.2., DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL VIGENTE EN EL EJERCICIO 2005, NO BASTA PARA RECHAZAR LAS DEDUCCIONES EFECTUADAS POR UN CONTRIBUYENTE.”*

**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.”*

**Criterio Jurisdiccional 87/2019** *“COMPENSACIÓN. PARA VERIFICAR SU EFECTIVA REALIZACIÓN LA AUTORIDAD COORDINADA DEBE SOLICITAR AL SAT LA INFORMACIÓN RELATIVA A LA PRESENTACION DEL AVISO CORRESPONDIENTE.”*

**12/2015/CTN/CS-SPDC (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)**

**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.** De conformidad con el Criterio Sustantivo

15/2013/CTN/CS-SPDC, emitido por esta Procuraduría, el concepto de “mejores prácticas” implica que la autoridad exactora debe incentivar las acciones que permitan una mejora en las relaciones de confianza y buena fe con los contribuyentes. En esa medida, ante el reconocimiento expreso en la Queja, de violaciones a los derechos de los contribuyentes, derivados de errores o inconsistencias en el ejercicio de facultades de la autoridad, no procede que ésta condicione la reparación de dichas violaciones al resultado de los medios de defensa que el contribuyente hubiere hecho valer o que pueda hacer valer. Asimismo, los argumentos que hizo o no hizo valer el pagador de impuestos en sus medios de defensa, no pueden justificar el desconocimiento de la autoridad fiscal, cuando en el fondo le asiste

la razón al particular, mucho menos cuando dicho error ya ha sido aceptado por la propia autoridad.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2014.**

**Recomendación 1/2015.**

**Emitidas por la Delegación Aguascalientes.**

***Relacionado con:***

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

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

**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.”*

**13/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)*

**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA AUTORIDAD FISCAL NO DEBE NEGAR SU DEVOLUCIÓN PORQUE EL PROVEEDOR DEL CONTRIBUYENTE ESTÁ COMO NO LOCALIZADO O PORQUE NO ENTERÓ EL GRAVAMEN TRASLADADO.** Del análisis de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Código Fiscal de la Federación, no se advierte algún precepto legal que disponga que para que el impuesto al valor agregado trasladado por un proveedor en un comprobante fiscal, sea acreditable o susceptible de devolución, dicho proveedor debe estar localizable en el domicilio señalado en el Registro Federal de Contribuyentes y haber enterado las contribuciones a su cargo; por tanto, resulta contrario a derecho que la autoridad fiscal le niegue la devolución a un contribuyente aduciendo la actualización de cualquiera de esas hipótesis, máxime que con ello coarta su derecho subjetivo por actuaciones que no le son atribuibles a él sino a terceros. Aunado a lo anterior, a consideración de este *Ombudsman*, para el caso de que efectivamente los proveedores no hayan enterado el gravamen trasladado al contribuyente, lo procedente es que el Fisco Federal ejerza en contra de aquéllos sus facultades de fiscalización, liquidación y cobro, pero no que traduzca el incumplimiento de sus obligaciones fiscales en la pérdida del derecho del contribuyente a la devolución del impuesto trasladado, pues en un estado

democrático de derecho y por la misma naturaleza de este impuesto indirecto resulta inadmisibles que un contribuyente tenga que asumir las consecuencias fiscales de las omisiones de un tercero.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2015, emitida por la Delegación Jalisco.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 13/2019/CTN/CS-SPDC** *“RENTA. EL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE ASALARIADO A OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR NO DEPENDE DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE UN TERCERO.”*

**Criterio Sustantivo 5/2021/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD FISCAL LA NIEGUE A UN CONTRIBUYENTE, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO SE ATIENDE AL PRINCIPIO DE “SIMETRÍA FISCAL”, EN VIRTUD DE QUE SU PROVEEDOR NO PRESENTÓ DECLARACIONES O LAS PRESENTÓ EN CEROS.”*

**Criterio Jurisdiccional 58/2019** *“IVA. ES ILEGAL LA NEGATIVA DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, ARGUMENTANDO QUE EL PROVEEDOR NO ENTERÓ AL FISCO EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE, PUES ESE SUPUESTO NO PUEDE RESTARLE EFICACIA A LOS COMPROBANTES FISCALES.”*

**Criterio Jurisdiccional 79/2019** *“SIMULACIÓN DE OPERACIONES. ES ILEGAL EL RECHAZO DE LAS DEDUCCIONES Y ACREDITAMIENTOS POR CONSIDERAR QUE AQUELLA SE ACTUALIZÓ, EN VIRTUD DE QUE EL PROVEEDOR NO FUE LOCALIZADO Y NO PRESENTÓ LA DECLARACIÓN ANUAL CORRESPONDIENTE.”*

**Criterio Jurisdiccional 6/2021** *“VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. RESULTA ILEGAL LA NEGATIVA DE LA AUTORIDAD FISCAL A UNA PERSONA FÍSICA PRESTADORA DE SERVICIOS INDEPENDIENTES, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO PUEDE ACREDITARLO AL NO ESTAR ENTERADO POR SU RETENEDOR, EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 5 DE LA LEY RESPECTIVA.”*

**Criterio Jurisdiccional 35/2021** *“VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. ES ILEGAL NEGAR SU DEVOLUCIÓN CONDICIONÁNDOLA A QUE SE DEMUESTRE LA EXISTENCIA DE LAS OPERACIONES MANIFESTADAS EN LOS COMPROBANTES EMITIDOS POR LOS PROVEEDORES DE LA CONTRIBUYENTE.”*

**14/2015/CTN/CS-SPDC (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)**

**CONDONACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. EL BENEFICIO NO SE PIERDE COMO CONSECUENCIA DE UN ERROR EN EL CÁLCULO DEL IMPORTE A CARGO DE LA CONTRIBUYENTE, GENERADO POR LOS SISTEMAS ELECTRÓNICOS DE LA AUTORIDAD FISCAL COORDINADA.** De conformidad con lo dispuesto por el Artículo Tercero Transitorio, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2013 y en las Reglas de Operación del “Programa Ponte al Corriente” en el Estado de Veracruz de Ignacio la Llave, publicadas en la Gaceta Oficial del Estado de Veracruz el 27 de marzo de 2013, los requisitos para acceder al beneficio de la condonación son dos: 1) que la solicitud de condonación se presente a más tardar en la fecha límite, y 2) que cuando resulte cantidad a pagar, la contribuyente genere en el sistema el documento que contiene la línea de captura para realizar el pago de la parte no condonada, dentro del plazo en ella establecido. Por tanto, a consideración de esta Procuraduría, si la contribuyente solicitó su condonación oportunamente y efectuó el pago de la parte no condonada conforme al cálculo realizado automáticamente por el sistema electrónico de la autoridad, dentro del plazo concedido, resulta procedente el beneficio de la condonación, aún y cuando el monto pagado no estuviera debidamente actualizado, pues el error en el cálculo de la cantidad a pagar no

puede atribuírsele a la contribuyente, sino a la autoridad por tratarse de su sistema electrónico, el cual sólo permitía capturar el importe de la contribución omitida y no así modificar las cantidades correspondientes a los accesorios.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2014, emitida por la Delegación Veracruz.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 11/2016** "MULTAS. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE DE RESPETAR LA REDUCCIÓN SEÑALADA EN LA LÍNEA DE CAPTURA."

**Criterio Jurisdiccional 53/2019** "PAGO EN PARCIALIDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD LO DESCONOZCA, SI AL PRESENTAR LA DECLARACIÓN FUERA DEL PLAZO, EL PROPIO PORTAL DEL SAT DA LA OPCIÓN Y EL CONTRIBUYENTE OPTA POR ELLA."

**15/2015/CTN/CS-SPDC (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)**

**RENTA. PROPINAS. NO EXISTE OBLIGACIÓN PARA EL EMPLEADOR DE RETENER A SUS TRABAJADORES EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE.** Los artículos 110, primer párrafo, 113, párrafos primero y segundo y 118, párrafo primero, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente hasta 2013, establecen las obligaciones de los patrones o empleadores para retener el impuesto sobre la renta sobre los ingresos que paguen a sus trabajadores derivados de la relación laboral. Sin embargo, ni de tales preceptos ni de otros de la propia Ley, puede desprenderse que exista obligación de los empleadores para retener y enterar el impuesto correspondiente a las propinas que reciban sus trabajadores por parte de los clientes. Ello es así, porque independientemente de que la Ley laboral en su artículo 346 establece que las propinas son parte del salario de los trabajadores, tal disposición no puede tener el efecto fiscal que la autoridad pretende, pues no puede estimarse para efectos fiscales que esos ingresos deriven de la relación laboral, ya que ésta no se establece entre los terceros ajenos a la empresa que entregan las propinas y los trabajadores del contribuyente. Lo que el artículo 346 de la Ley laboral regula es que esos ingresos forman parte del salario para cualquiera de las indemnizaciones a que se refiere el 347 de la propia Ley, es decir, que se trata de una disposición con efectos únicamente en la esfera laboral. En cambio, las disposiciones fiscales son de aplicación estricta y al no establecerse en la LISR dispositivo alguno que prevea la obligación de los empleadores para efectuar retenciones a sus trabajadores sobre cantidades entregadas por terceros, ni procedimiento para que el patrón pudiera conocer y determinar el monto en que las propinas integran los salarios de sus trabajadores, se produciría una total incertidumbre jurídica si la autoridad al interpretar la Ley, acude a legislaciones no fiscales para imponer cargas a los contribuyentes que la norma tributaria no establece expresamente.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 8/2015.**

**16/2015/CTN/CS-SPDC (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 27/03/2015)**

**ORDEN DE VISITA. SU DECLARATORIA DE ILEGALIDAD CONLLEVA NECESARIAMENTE LA DE LOS ACTOS SUBSECUENTES, AUN CUANDO ESTOS ÚLTIMOS ESTÉN FIRMES POR HABERSE DESECHADO LOS MEDIOS DE DEFENSA INTERPUESTOS EN SU CONTRA.** Si un contribuyente obtuvo sentencia definitiva de nulidad en relación con una multa que se le impuso por no atender a lo requerido en una orden de visita que se estimó ilegal por incompetencia del funcionario emisor, pero en lo que se tramitan los medios de defensa respectivos de los que derivó la resolución de nulidad, la autoridad continúa con el procedimiento oficioso de comprobación fiscal y, al emitir la resolución liquidatoria respectiva rechaza el recurso de revocación promovido por el contribuyente en su contra, por considerar que se encuentra *sub júdice* la validez del acto previo; resolución esta que finalmente es confirmada en juicio contencioso y posteriormente en amparo, resulta que, en opinión de este *Ombudsman*, la autoridad fiscal debe revocar o dejar sin efectos la determinante del crédito y su confirmación, ya que estos en todo caso debieran estimarse como actos nulos por provenir de un acto declarado ilegal (la orden de visita), en forma definitiva y a fin de respetar los derechos fundamentales del contribuyente, pues prácticamente se le deja sin defensa, pese a la ilegalidad del acto primigenio.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2014, emitida por la Delegación Durango.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 52/2018** *"IMPROCEDENCIA DEL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CASO EN QUE NO SE ACTUALIZA LA CAUSAL DE CONSENTIMIENTO INVOCADA POR LA AUTORIDAD."*

**17/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 27/03/2015)*

**AVISOS DE COMPENSACIÓN. SUPUESTO EN QUE NO EXISTE LA OBLIGACIÓN DE PRESENTARLOS.** La Regla I.2.3.4., de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2012 establece que aquellos contribuyentes que presenten sus declaraciones de pago provisional o definitivo mediante el Servicio de Declaraciones y Pagos (pago referenciado) del SAT, en las que les resulte saldo a cargo y opten por pagarlo mediante compensación de saldos a favor, quedarán relevados de presentar el aviso de compensación correspondiente. Lo anterior cobra sentido porque dicho Servicio de Declaraciones y Pagos, al momento de aplicar el pago de un impuesto vía compensación, solicita que se detallen los datos relativos al saldo a favor que se utiliza para tal fin, mismos datos que contendría el aviso de compensación. Por tanto, en opinión de esta Procuraduría, atento a la lógica que representa esta facilidad administrativa resulta incorrecto que la autoridad fiscal exija al contribuyente la presentación del aviso de compensación bajo el argumento de que la Regla en comento únicamente resulta aplicable cuando las declaraciones de pago y las declaraciones de los saldos a favor se presentaron bajo el esquema de pago referenciado.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 9/2015.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 91/2020** “*COSA JUZGADA INDIRECTA O REFLEJA. LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA ES ILEGAL SI SU NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS SE EFECTUÓ EN UN LUGAR DISTINTO AL QUE EN UN JUICIO PREVIO SE RECONOCIÓ COMO DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE.*”

**18/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 27/03/2015)

**OBLIGACIONES FISCALES DE CARÁCTER FORMAL. LA DIFERENCIA DE CRITERIOS ENTRE AUTORIDADES SOBRE SU CUMPLIMIENTO, NO DEBE DEPARAR PERJUICIOS A LOS CONTRIBUYENTES.** La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, como observadora de derechos, tiene como una de sus funciones exhibir las incongruencias e inequidades que pueden enfrentar los gobernados en su relación cotidiana con las autoridades fiscales; por lo anterior, si en ejercicio de sus atribuciones se percata de prácticas que impiden a los pagadores de impuestos un efectivo acceso a la justicia, este *Ombudsman* puede válidamente hacerlas del conocimiento público, buscando con esto la mejora continua en los actos de autoridad. En ese tenor, resulta indebido que la diferencia de criterios de dos unidades administrativas dependientes de una misma autoridad fiscal ocasione un perjuicio al contribuyente, cuando por ejemplo, una de ellas cancela un aviso de compensación al estimar que la contribuyente no estaba obligada a presentarlo con base en la regla I.2.3.4., de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2012, y la otra, le rechaza el pago vía compensación al no tenerlo registrado en sus sistemas, ya que esta situación, evidentemente provoca incertidumbre jurídica al contribuyente, al no poder llevar a cabo la compensación que pretendía por causas imputables exclusivamente al criterio divergente entre dos funcionarios de la misma autoridad fiscal.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 9/2015.**

**19/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 27/03/2015)

**CADUCIDAD. OPERA RESPECTO DE CRÉDITOS AUTODETERMINADOS, POR LO QUE EN CASO DE QUE EL CONTRIBUYENTE HUBIERE EFECTUADO ALGÚN PAGO UNA VEZ ACTUALIZADA DICHA FIGURA, TIENE DERECHO A SU DEVOLUCIÓN.** En el caso, un contribuyente se auto-determinó un crédito fiscal y, previa solicitud, fue autorizado su pago en parcialidades; efectuó el entero de algunas de ellas y después de la última parcialidad que pagó, transcurrió el plazo de cinco años establecido en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación sin que la autoridad fiscalizadora hubiera ejercido facultades para verificar los datos y el monto de dicho crédito. Posteriormente, la autoridad exactora instauró el procedimiento administrativo de ejecución (PAE) para hacer efectivo ese adeudo y, con el objeto de suspender dicha acción de cobro e impugnar el crédito, el contribuyente efectuó el pago de cierta cantidad y finalmente obtuvo en el contencioso administrativo la nulidad definitiva del crédito por caducidad. En ese contexto, en opinión de Prodecon, el monto erogado por el contribuyente a efecto de suspender el PAE tiene el carácter de pago de lo indebido a cuya devolución tiene derecho, ya que esa cantidad fue recibida por la autoridad fiscal cuando, por inactividad, había perdido su atribución legal de verificar el cálculo del adeudo auto-determinado por el causante y, consecuentemente, de obtener el mismo. No

es obstáculo para arribar a esta conclusión, el que la autoridad sostenga que el plazo de caducidad se vio suspendido con la autorización de la solicitud del pago en parcialidades, pues dicha autorización, en opinión de esta Procuraduría, no puede considerarse, ni mucho menos asemejarse al ejercicio de facultades de comprobación, o bien, a alguna otra causa de suspensión de plazos contemplada en el artículo referido. Tampoco se coincide con la autoridad en relación a que, por tratarse de un crédito auto-determinado, no existe la posibilidad de que se configure pago de lo indebido alguno; esto, ya que si bien es cierto el origen del crédito efectivamente proviene de un cálculo voluntario por parte del pagador de impuestos, también lo es que ello no impedía a la autoridad ejercer sus facultades de fiscalización a fin de, en su caso, recalcular el adeudo original y hacer las gestiones necesarias para obtener el mismo. En cambio, no tiene razón el contribuyente cuando pretende que esa misma caducidad respecto de la cantidad que enteró y que se estimó como pago de lo indebido, opera también en relación con la autodeterminación original del crédito, pues lo cierto es que cuando ésta se llevó a cabo, aún no había transcurrido ningún plazo de caducidad.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 10/2015.**

**20/2015/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 24/04/2015*)

**CRÉDITOS FISCALES. EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, DEL CFF. NO AUTORIZA A DETERMINARLOS CON POSTERIORIDAD A LA DECLARACIÓN DEL CONTRIBUYENTE A CUYA PRESENTACIÓN COMPELE.** En términos del artículo 41, fracción I, del Código Fiscal de la Federación (CFF), cuando un contribuyente obligado a presentar su declaración de impuestos no lo hace dentro del plazo establecido para ello, la autoridad lo requerirá hasta en tres ocasiones para que la presente y, conforme a la fracción II del propio precepto, si a pesar de ello no cumple con su obligación, la autoridad le hará efectiva una cantidad igual a la contribución que le correspondería determinar, es decir, la autoridad determinará y liquidará un crédito fiscal al contribuyente ante la omisión total de éste de cumplir con su obligación, pese a haberlo requerido en tres ocasiones. Ahora bien, el precepto legal mencionado no autoriza a la autoridad a determinar y/o notificar créditos fiscales con posterioridad a que los contribuyentes cumplen con la obligación omitida, pues dicho precepto, sólo permite la determinación presuntiva del impuesto cuando los contribuyentes persisten en la omisión de presentar una declaración periódica, no obstante de haber sido requeridos en tres ocasiones, por lo que si el contribuyente corrige su omisión previo a la notificación de la liquidación respectiva, a criterio de este *Ombudsman* fiscal, resulta ilegal que la autoridad continúe con el procedimiento aludido cuando el supuesto que le dio origen ha sido subsanado mediante la presentación de la declaración omitida, aun y cuando ésta se haya presentado con posterioridad al plazo establecido en el tercer requerimiento. Máxime que el párrafo tercero de la fracción II del precepto en cita, aún después de notificada la determinación por parte de la autoridad, autoriza a que el contribuyente presente la declaración omitida incluso por un monto menor; tomando en cuenta que el motivo del ejercicio de la facultad contemplada en el citado precepto no es

determinar créditos fiscales sino un medio de coacción para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones omitidas.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 14/2015.**

***Relacionado con:***

**Criterio obtenido en Recurso de Revocación 13/2016** *“CRÉDITO FISCAL EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 41 DEL CFF. PARA SU DETERMINACIÓN LA AUTORIDAD FISCAL DEBE CONSIDERAR LA INFORMACIÓN MANIFESTADA EN LAS DECLARACIONES PROVISIONALES DEL ISR.”*

**Criterio Jurisdiccional 46/2016** *“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DEL 41, FRACCIÓN II DEL CFF, A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL NO PROCEDE CUANDO EL CONTRIBUYENTE PRESENTÓ LA DECLARACIÓN ANTES DE LA EMISIÓN DE LA DETERMINANTE.”*

**21/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 22/05/2015)*

**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.** Cuando en ejercicio del derecho establecido en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, un contribuyente que está siendo sujeto de facultades de comprobación por parte de una autoridad coordinada opta por pagar las contribuciones a su cargo vía compensación, presentando para ello el aviso respectivo antes de que se le notifique la liquidación correspondiente; en opinión de esta Procuraduría, es obligación del Servicio de Administración Tributaria (SAT) validar oportunamente que dicho aviso cumpla con los requisitos formales correspondientes, previo a que la autoridad coordinada emita y notifique la liquidación respectiva; máxime que el SAT es la autoridad facultada para ello y, por lo tanto, debe implementar las mejores prácticas administrativas que otorguen certeza y seguridad jurídica a los pagadores de impuestos, pues de lo contrario éstos podrán verse afectados con la determinación de un crédito fiscal, como si no hubiesen cumplido sus obligaciones tributarias, sobre todo tomando en cuenta que la Ley no establece un plazo para la validación de los avisos de compensación, por lo que tal omisión legislativa no debe obrar en perjuicio de los contribuyentes.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 16/2015.**

***Relacionado con:***

**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.”*

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

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

**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 Jurisdiccional 39/2016** *“COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES. LA FACULTAD DE LA AUTORIDAD FISCAL PARA SOLICITAR INFORMACIÓN RELACIONADA CON EL AVISO RELATIVO, ESTÁ CONDICIONADA AL PLAZO DE TRES MESES QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 41-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”*

**Criterio Jurisdiccional 35/2018** *“COMPENSACIÓN, AVISO COMPLEMENTARIO. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL SI LA AUTORIDAD COORDINADA EN FACULTAD DE COMPROBACIÓN CONOCE DEL AVISO RESPECTIVO Y NO VERIFICA SU PROCEDENCIA, SE ENTIENDE COMO UNA ACEPTACIÓN TÁCITA DEL MISMO.”*

**Criterio Jurisdiccional 87/2019** *“COMPENSACIÓN. PARA VERIFICAR SU EFECTIVA REALIZACIÓN LA AUTORIDAD COORDINADA DEBE SOLICITAR AL SAT LA INFORMACIÓN RELATIVA A LA PRESENTACION DEL AVISO CORRESPONDIENTE.”*

**22/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2015)*

**EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN DENTRO DEL PAE. ES ILEGAL EL QUE NO SE MATERIALIZA A TRAVÉS DE LA INTERVENCIÓN DE AQUÉLLA, SINO MEDIANTE UN ASEGURAMIENTO SELECTIVO DE BIENES INDISPENSABLES PARA SU OPERACIÓN.**

Cuando la autoridad fiscal lleva a cabo un embargo de la negociación, pero en lugar de intervenirla en términos legales, a efecto de que ésta, aún intervenida pueda seguir operando para obtener los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales; realiza, en cambio, un aseguramiento selectivo de ciertos bienes y activos indispensables para la operación de la empresa del contribuyente, provocando con ello la paralización de sus actividades; se violan los derechos del pagador de impuestos, ya que no sólo no se constituye el embargo de la negociación en términos del artículo 151, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, sino que además se incurre en una mala práctica que resulta desproporcionadamente onerosa para el contribuyente, ocasionándole graves perjuicios jurídicos y económicos, contraviniendo el sentido de ese precepto, el cual no tiene como propósito la extinción ni la asfixia del negocio embargado.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 19/2015.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 23/2015/CTN/CS-SPDC** *“EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN DENTRO DEL PAE. LA COLOCACIÓN DE SELLOS POR PARTE DE LA AUTORIDAD DEBE TENER COMO ÚNICO FIN LA IDENTIFICACIÓN DE LOS BIENES AFECTOS A AQUÉL.”*

**Criterio Jurisdiccional 77/2020** *“INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. CUANDO DICHA DESIGNACIÓN RECAE SOBRE UN TERCERO AJENO A LA PERSONA EMBARGADA Y/O SU REPRESENTANTE LEGAL, ES NECESARIO QUE LA AUTORIDAD HAGA ENTREGA MATERIAL DE LOS BIENES PARA QUE AQUEL PUEDA CUMPLIR CON SUS OBLIGACIONES.”*

**23/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2015)*

**EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN DENTRO DEL PAE. LA COLOCACIÓN DE SELLOS POR PARTE DE LA AUTORIDAD DEBE TENER COMO ÚNICO FIN LA IDENTIFICACIÓN DE LOS BIENES AFECTOS A AQUÉL.** Si bien es cierto que el artículo 153 del Código Fiscal de la Federación (CFF) faculta a la autoridad fiscal a colocar sellos o marcas oficiales sobre los bienes que forman parte de una negociación embargada durante el procedimiento administrativo de ejecución, no menos cierto es que esa medida tiene como única finalidad la identificación de dichos bienes. Por tanto, resulta violatorio de derechos del contribuyente que en ejercicio de esa facultad la autoridad coloque los sellos impidiendo que los bienes embargados sigan utilizándose en la operación y actividad normal de la empresa, máxime que el diverso 151, fracción II, del mismo CFF, prevé el embargo de la negociación del contribuyente para que, a través de la intervención, se recauden los ingresos necesarios para satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 19/2015.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 22/2015/CTN/CS-SPDC** *“EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN DENTRO DEL PAE. ES ILEGAL EL QUE NO SE MATERIALIZA A TRAVÉS DE LA INTERVENCIÓN DE AQUÉLLA, SINO MEDIANTE UN ASEGURAMIENTO SELECTIVO DE BIENES INDISPENSABLES PARA SU OPERACIÓN.”*

**Criterio Jurisdiccional 77/2020** *“INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. CUANDO DICHA DESIGNACIÓN RECAE SOBRE UN TERCERO AJENO A LA PERSONA EMBARGADA Y/O SU REPRESENTANTE LEGAL, ES NECESARIO QUE LA AUTORIDAD HAGA ENTREGA MATERIAL DE LOS BIENES PARA QUE AQUEL PUEDA CUMPLIR CON SUS OBLIGACIONES.”*

**24/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2015)*

**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.** Del examen de la ley relativa se advierte que para que resulte acreditable el impuesto trasladado al contribuyente y, en su caso se obtenga saldo a favor, no resulta necesario que éste tenga que acreditar el origen de los recursos con los que pagó la contraprestación correspondiente, como puede ser el pago del bien o servicio que generó el IVA acreditable. Por lo tanto, si un contribuyente residente en territorio nacional, en calidad de adquirente, celebra un contrato de compraventa respecto de un inmueble que se ubica en el propio territorio, con una empresa residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, y por lo tanto, retiene, como lo dispone la ley, el impuesto que le fue trasladado y lo entera al fisco federal; la autoridad no puede condicionar el acreditamiento que posteriormente realice el contribuyente, aduciendo que éste no acreditó el origen de los recursos con que pagó la contraprestación y el IVA correspondiente; ya que además de que, como se dijo, no existe precepto legal alguno que obligue a los pagadores de impuestos a demostrar tal extremo, con dicho criterio se desnaturaliza la mecánica del impuesto indirecto que recae sobre manifestaciones indirectas de riqueza, como lo es el consumo.

**Criterio sustentado en:**

## Recomendación 20/2015.

### **Relacionado con:**

**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 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 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 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 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 Jurisdiccional 96/2019** *“IVA. PROCEDE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, NO OBSTANTE QUE LA OBLIGACIÓN DE PAGO DE ESE IMPUESTO NO HAYA ESTADO REGISTRADA ANTE EL SAT AL MOMENTO EN QUE SE GENERÓ.”*

**Criterio Jurisdiccional 47/2021** *“VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL NEGARLA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE PARA EFECTOS DEL ACREDITAMIENTO DEBE DEMOSTRARSE EL ORIGEN DE LOS RECURSOS CON LOS QUE SE PAGARON LAS EROGACIONES DE LOS QUE DERIVÓ.”*

**Criterio Jurisdiccional 57/2021** *“VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD LA DESISTA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO SE OBTUVIERON INGRESOS DURANTE EL PERIODO RESPECTIVO Y QUE, POR LO TANTO, LOS GASTOS DE LOS QUE DERIVÓ EL IVA ACREDITABLE, NO SE ENCUENTRAN RELACIONADOS CON SU ACTIVIDAD.”*

### **25/2015/CTN/CS-SPDC (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2015)**

**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.** El artículo 3 de la ley relativa prevé en su segundo párrafo que los Municipios, entre otras entidades, podrán acreditar el impuesto que les sea trasladado con motivo de actividades gravadas a la tasa del 0%, como es el caso del suministro de agua para uso doméstico, según lo dispone el diverso 2-A, fracción II, inciso h) de la misma ley. Como consecuencia lógica de ello, el legislador, en el artículo 6° de dicho ordenamiento, reconoce el derecho que tienen este tipo de contribuyentes para obtener sus saldos a favor. En ese tenor, resulta ilegal que la autoridad niegue a los Municipios los saldos a favor que se generen por la aplicación de esta mecánica, aduciendo como único motivo para ello el que la Ley de Ingresos del Estado al que pertenecen, clasifique como “derechos” a los pagos obtenidos por la prestación del servicio referido, ya que, en opinión de esta Procuraduría, con independencia de que en alguna ley diversa a la del IVA se les atribuya una naturaleza diversa, lo cierto es que en la ley específica de dicho gravamen, se reconocen los elementos, el concepto, el tratamiento fiscal y la mecánica para que los Municipios puedan obtener en reintegro, conforme a la ley, dichas cantidades.

### **Criterio sustentado en:**

#### **Recomendación 21/2015**

**Relacionado con:**

**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 2/2020/CTN/CS-SASEN** “VALOR AGREGADO. LOS RECARGOS POR LA FALTA DE PAGO OPORTUNO DE LOS DERECHOS CORRESPONDIENTES AL SERVICIO DE SUMINISTRO DE AGUA PARA USO DOMÉSTICO, CAUSAN EL IMPUESTO A LA TASA DEL 0%.”

**26/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 21/08/2015)

**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.** El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años, contado a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. Dicho término puede suspenderse cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en términos del artículo 144 del propio CFF, en virtud de que se haya impugnado el crédito y garantizado el interés fiscal. Ahora bien, es evidente que el supuesto de suspensión no se produce respecto del obligado directo, cuando es el obligado solidario y no aquél, el que controvierte los actos de ejecución, al no contemplar dicha hipótesis el primer precepto citado.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 18/2015.**

**Relacionado con:**

**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 Jurisdiccional 1/2019** “PRESCRIPCIÓN. EL PLAZO PARA QUE SE ACTUALICE NO SE INTERRUMPE POR LA CANCELACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL POR PARTE DE LA AUTORIDAD HACENDARIA.”

**Criterio Jurisdiccional 35/2019** “PRESCRIPCIÓN. NO SE INTERRUMPE EL PLAZO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 146 DEL CFF CON LA PRESENTACIÓN DE UNA QUEJA ANTE PRODECON A MENOS QUE EN LA MISMA EXISTA RECONOCIMIENTO EXPRESO O TÁCITO DEL CRÉDITO FISCAL.”

**Criterio Jurisdiccional 46/2019** “PRESCRIPCIÓN. PARA QUE OPERE LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 146 DEL CFF POR HABER DESOCUPADO EL DOMICILIO FISCAL SIN HABER PRESENTADO EL AVISO CORRESPONDIENTE, LA AUTORIDAD DEBE ACREDITAR LA ACTUALIZACIÓN DE DICHA HIPÓTESIS.”

**Criterio Jurisdiccional 34/2020** “PAGO DE LO INDEBIDO. PROCEDE EN FAVOR DEL AGENTE ADUANAL, CUANDO LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE LA QUE DERIVÓ SU RESPONSABILIDAD SOLIDARIA SE ANULE, AÚN Y CUANDO EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO HAYA SIDO PROMOVIDO POR EL IMPORTADOR.”

**27/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 21/08/2015)

**PRESCRIPCIÓN. EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, FRACCIÓN X, DEL CFF, QUE ENTRÓ EN VIGOR EL 1º DE ENERO DE 2014, NO RESULTA APLICABLE A CRÉDITOS FISCALES PRESCRITOS AL MOMENTO DE SU ENTRADA EN VIGOR.** El mencionado artículo transitorio establece que la entrada en vigor del nuevo texto del artículo 146, párrafo

quinto, del Código Fiscal de la Federación (CFF), que fija un plazo máximo de diez años para que se configure la prescripción, aún en los casos en que la misma se interrumpa, será aplicable incluso para los créditos fiscales que hubieran sido exigidos a partir del 1° de enero de 2005; previéndose que para los exigibles con anterioridad a dicha fecha, la autoridad contaría con un plazo máximo de dos años a partir de la entrada en vigor del Decreto, 1° de enero de 2014, para hacer efectivo su cobro. Esta excepción de la norma transitoria a la regla general que contiene el artículo 146 en el citado párrafo, en el sentido de que en ningún caso aun cuando la prescripción se interrumpa podrá exceder de diez años, no puede interpretarse en el sentido de que los créditos que ya habían prescrito al momento de la entrada en vigor del Decreto, por haber iniciado su exigibilidad con anterioridad al 1° de enero de 2005, cuenten con un plazo mayor al de diez años que señala el reformado párrafo del artículo 146, sino que debe interpretarse que la disposición transitoria aplica sólo a los que, en términos del anterior texto del propio precepto, no hubieran prescrito por haberse interrumpido el plazo con cualquier gestión de cobro del acreedor o reconocimiento expreso o tácito del deudor, únicos casos en los que el SAT contará con un plazo máximo de dos años a partir de la entrada en vigor del Decreto de reformas para proceder a su cobro.

***Criterio sustentado en:  
Recomendación 18/2015.***

***Relacionado con:***

**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 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.”*

**Criterio Sustantivo 7/2019/CTN/CS-SPDC** *“PRESCRIPCIÓN. TRATÁNDOSE DE CRÉDITOS FISCALES EXIGIBLES CON ANTERIORIDAD AL 1° DE ENERO DE 2005, RESULTA ILEGAL INVOCAR UNA CAUSAL DE SUSPENSIÓN DEL PLAZO DE DOS AÑOS, DISTINTA A LA ESTABLECIDA POR EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, FRACCIÓN X, DEL CFF VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 2014.”*

**Criterio Jurisdiccional 57/2019** *“PRESCRIPCIÓN. LA SOLICITUD RESPECTIVA NO PUEDE LEGALMENTE ASUMIRSE COMO UNA ACCIÓN TENDENTE A CONTROVERTIR LOS CRÉDITOS PARA EFECTOS DE LA CONSUMACIÓN DEL PLAZO PREVISTO EN EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, FRACCIÓN X, DEL CFF, QUE ENTRÓ EN VIGOR EL 1° DE ENERO DE 2014.”*

**Criterio Jurisdiccional 92/2020** *“PRESCRIPCIÓN. EL CÓMPUTO DEL PLAZO CORRESPONDIENTE INICIA CUANDO EL CRÉDITO FISCAL ES LEGALMENTE EXIGIBLE; ES DECIR, EL DÍA TREINTA Y UNO HÁBIL, SIGUIENTE A AQUÉL EN QUE SURTIÓ EFECTOS SU NOTIFICACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2014).”*

**Criterio Jurisdiccional 102/2022** *“PRESCRIPCIÓN. PAE (PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN). EL PLAZO DE DOS AÑOS PARA QUE SE ACTUALICE RESPECTO DE CRÉDITOS FISCALES EXIGIBLES CON ANTERIORIDAD AL 1° DE ENERO DE 2005, A QUE SE REFIERE EL SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA FRACCIÓN X, DEL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO DEL DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CFF PUBLICADO EN EL DOF EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013, NO ES SUSCEPTIBLE DE INTERRUPCIÓN.”*

**28/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 21/08/2015)*

**VALOR AGREGADO. NO ES REQUISITO PARA SU ACREDITAMIENTO Y DEVOLUCIÓN TENER ACTOS GRAVADOS EN PERIODO PREOPERATIVO.** Los requisitos legales para que el Impuesto al Valor Agregado se considere acreditable, y en su caso, para solicitar un saldo a favor, se encuentran contenidos en los artículos 4, 5 y 6, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, aunado a que el artículo 5, fracción I, segundo párrafo de dicho ordenamiento, otorga el derecho a que los contribuyentes que no realicen actos o actividades por encontrarse en periodo preoperativo, puedan estimar el destino de las inversiones o gastos efectuados y acreditar el IVA que corresponda a la proporción de las actividades por las que en su momento estarán obligados al pago de dicha contribución. En ese sentido, si los contribuyentes cumplen con los citados requisitos, se encuentran en periodo preoperativo, y estiman que el destino de los mismos será para una actividad gravada en su totalidad, están posibilitados a acreditar el IVA, y en su caso a solicitar la devolución correspondiente; por lo que las autoridades fiscales no deben negarla argumentando la ausencia de actos gravados por ese impuesto, cuando el contribuyente se encuentra en periodo preoperativo.

**Criterio sustentado en:  
Recomendación 26/2015.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 27/2019/CTN/CS-SASEN** *“VALOR AGREGADO. LA OMISIÓN EN LA PRESENTACIÓN DEL AVISO DE INICIO DE ACTIVIDADES A QUE SE REFIERE LA RMF, NO DEBE GENERAR NINGUNA CONSECUENCIA CUANDO EL CONTRIBUYENTE OPTÓ POR PRESENTAR LA DECLARACIÓN MENSUAL DEL IMPUESTO DE LA CUAL SE ADVIERTA EL INICIO DE ACTIVIDADES GRAVADAS Y EL ACREDITAMIENTO DEL IVA CORRESPONDIENTE.”*

**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 Jurisdiccional 101/2019** *“DEVOLUCIÓN. PARA EFECTOS DEL SALDOS A FAVOR DE IVA DE GASTOS E INVERSIONES EROGADOS EN PERIODO PREOPERATIVO., NO ES REQUISITO QUE SE ACREDITE LA PROPIEDAD DEL BIEN INMUEBLE EN QUE SE EFECTÚAN.”*

**Criterio obtenido en Recurso de Revocación 85/2020** *“IVA, SALDO A FAVOR. ES ILEGAL NEGAR SU DEVOLUCIÓN POR LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL AVISO DE APERTURA DE ESTABLECIMIENTO O SUCURSAL SI LAS EROGACIONES CORRESPONDEN AL PERIODO PREOPERATIVO.”*

**29/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 25/09/2015)*

**VALOR AGREGADO. ES ACREDITABLE EL QUE SE PAGA POR DERECHOS DE ARRENDAMIENTO Y SUBARRENDAMIENTO PARA OBTENER EL USO O GOCE DE INMUEBLES, PUES TALES CONCEPTOS ESTÁN GRAVADOS A LA TASA GENERAL.** El artículo 23 de la Ley del IVA, establece que para calcular dicho impuesto, tratándose del uso o goce temporal de bienes, se considera como parte integral del valor de la contraprestación pactada, cualquier cantidad que además se cargue al arrendatario, por derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. Por lo tanto, si un contribuyente residente en territorio nacional, en calidad de arrendatario, celebra con su arrendador contratos de derechos de arrendamiento y de cesión de derechos de arrendamiento, a fin de garantizar

que le sea rentado el bien inmueble objeto del contrato principal y, por ello, efectúa contraprestaciones por las que paga un impuesto al valor agregado, en opinión de este *Ombudsman*, al tratarse de actividades gravadas, dicho monto resulta acreditable; siendo indebido que la autoridad fiscal lo rechace, al considerar que esos conceptos no forman parte del arrendamiento pactado y, por lo tanto, que no sean objeto del impuesto.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 28/2015.**

**30/2015/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 25/09/2015*)

**VALOR AGREGADO. NO PROCEDE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO PORQUE EL CONCEPTO PRECISADO EN LA FACTURA SE ESTIME COMO NO GRAVADO.** Los artículos 1° y 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), establecen que la prestación de servicios independientes está gravada con la tasa general del impuesto, por lo que es indebido que las autoridades fiscales, únicamente con base en el concepto asentado en la factura expedida, determinen que se trata de prestación de servicios subordinados que no son objeto del IVA, con base en el penúltimo párrafo del referido artículo 14, y rechacen en consecuencia el acreditamiento del impuesto; ya que, en todo caso, deben analizar otros elementos que les permitan conocer en qué consiste el servicio facturado, máxime tratándose de un contrato de prestación de servicios entre personas morales que no puede dar lugar a una subordinación. Además, las normas que rigen las relaciones laborales son de orden público y están reguladas por el artículo 123 constitucional, por lo que las autoridades fiscales no pueden determinar que existe prestación de servicios personales subordinados, ya que son, de origen, incompetentes para calificar la relación de trabajo.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 30/2015.**

**Relacionado con:**

**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 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 28/2015/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. NO ES REQUISITO PARA SU ACREDITAMIENTO Y DEVOLUCIÓN TENER ACTOS GRAVADOS EN PERIODO PREOPERATIVO.”*

**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 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 18/2018/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. NO PUEDE RECHAZARSE SU ACREDITAMIENTO PORQUE EL CONCEPTO CONSIGNADO EN EL CFDI NO CORRESPONDA A UN ACTO O ACTIVIDAD GRAVADA, CUANDO SE EXHIBAN ELEMENTOS QUE DEMUESTREN LO CONTRARIO.”*

**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.”*

**31/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 25/09/2015)

**RENTA. EL REQUISITO ESTABLECIDO EN LA FRACCIÓN XV DEL ARTÍCULO 31 DE LA LEY, NO RESULTA APLICABLE A LAS ENAJENACIONES ENTREGADAS FUERA DE TERRITORIO NACIONAL.**

El artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2009, establece los requisitos que deben cumplir las deducciones autorizadas para su procedencia, entre ellos, el señalado en la fracción XV del referido numeral, el cual dispone que cuando se trate de mercancía de importación, quien pretenda hacer la deducción deberá comprobar que cumplió con los requisitos legales para dicha importación. Ahora bien, este *Ombudsman* fiscal considera que si bien el legislador previó cuáles son los requisitos que deben cumplir las deducciones autorizadas, los supuestos exigibles a cada caso deben atender a la operación que se realiza en concreto, por lo que el requisito previsto en la fracción XV del referido numeral, es exigible exclusivamente cuando se trate de mercancía de importación, entendiendo como tal, aquella que ingresó efectivamente a territorio nacional para permanecer en él por tiempo ilimitado o de forma temporal, y no así, cuando un adquirente de mercancía fuera de territorio Nacional la enajena también en el extranjero, puesto que en ese caso resulta evidente que no existió importación alguna y, en consecuencia, el requisito de referencia no resulta aplicable para la procedencia de la deducción; razonar lo contrario, sería tanto como desconocer la realidad de las operaciones celebradas por los contribuyentes, al condicionar las deducciones al cumplimiento de requisitos ajenos a las operaciones realizadas, ocasionando un efecto tributario desproporcional, al dejar de reconocer, en el caso concreto, un gasto indispensable para la actividad del contribuyente, aun cuando éste cumplió con la obligación de acumular el ingreso respectivo, y enteró el impuesto correspondiente por la utilidad en la venta de la mercancía.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 5/2015, emitida por la Delegación Aguascalientes.**

**32/2015/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 30/10/2015)

**AUDITORÍAS. MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES REVISORAS.** La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ha sostenido, en diversos criterios sustantivos, que es su obligación como *Ombudsman* fiscal el detectar, observar, recomendar y fomentar la adopción de las mejores prácticas administrativas por parte de las autoridades fiscales federales; tratándose de las auditorías, se estima constituyen malas prácticas las siguientes: 1) omiten realizar pruebas selectivas de la contabilidad del contribuyente y, por el contrario, pretenden la exhibición total y exhaustiva de la documentación que ampare cada una de sus operaciones; 2) descalifican la información y/o documentación aportada por el contribuyente con afirmaciones genéricas y sin hacer referencia a alguna operación específica que ponga en evidencia las supuestas irregularidades; 3) no analizan si el patrimonio del contribuyente efectivamente se incrementó en función de los ingresos que le determinan como acumulables con motivo de la auditoría, además de que tampoco verifican (pudiéndolo hacer) con los bancos o con terceros la información revisada; 4) parten de la premisa de la mala fe del contribuyente, al presumir que las operaciones de

las que derivan los ingresos como las deducciones manifestadas por éste, están diseñadas con el único fin de evadir la acción fiscalizadora.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 31/2015.**

***Relacionado con:***

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

**Criterio Sustantivo 44/2013/CTN/CS-SASEN** *“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS, LA AUTORIDAD DEBE ATENDER A DETERMINADOS PRINCIPIOS PARA LOGRAR LA TUTELA EFECTIVA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.”*

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

**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.”*

**33/2015/CTN/CS-SPDC (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 30/10/2015)**

**AUDITORÍAS. LA AUTORIDAD DEBE REALIZAR PRUEBAS SELECTIVAS DE LA CONTABILIDAD DE LOS CONTRIBUYENTES AL PRACTICARLAS.**

Este *Ombudsman* considera que las autoridades revisoras, al momento de realizar auditorías fiscales a los contribuyentes, en atención a las mejores prácticas administrativas recomendadas por esta Procuraduría, así como en aplicación a lo dispuesto por el artículo 4 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, debe realizar pruebas selectivas a los asientos contables y documentación comprobatoria exhibida por los contribuyentes, para conocer su situación fiscal y, en su caso, evidenciar las irregularidades que les atribuye, ya que, si bien tanto la Constitución Federal como las Leyes ordinarias permiten a las autoridades realizar visitas de inspección a los contribuyentes para verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ello no puede implicar, de modo alguno, que se les desplace la carga del trabajo de realizar la auditoría, pretendiendo que justifiquen en forma exhaustiva la totalidad de sus operaciones, sin importar que éstas puedan alcanzar miles de folios. De

este modo, el ejercicio de las facultades de comprobación, requiere el uso de procedimientos de muestreo y de otros métodos de selección de las partidas que se deban de revisar, con el fin de requerir a los contribuyentes únicamente los elementos indispensables para verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 31/2015.**

***Relacionado con:***

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

**Criterio Sustantivo 44/2013/CTN/CS-SASEN** *“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS, LA AUTORIDAD DEBE ATENDER A DETERMINADOS PRINCIPIOS PARA LOGRAR LA TUTELA EFECTIVA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.”*

**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 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.”*

**34/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 11va. Sesión Ordinaria 27/11/2015)*

**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.** En ejercicio de su facultad de comprobación para verificar la procedencia de una solicitud de devolución, la autoridad fiscal puede llevar a cabo compulsas con terceros, a fin de corroborar las operaciones realizadas por el contribuyente revisado, esto es, cotejar la coincidencia en cuanto al registro y efectos fiscales de las operaciones compulsadas. Sin embargo, si dentro de dichas compulsas se realizan preguntas de gran especificidad, tales como: *¿cómo fue que conoció al cliente y de qué forma lo contactó?* o *¿algún tercero participó en la elaboración del contrato antes de ser firmado por las partes contratantes?*, y otras de carácter análogo, en opinión de este *Ombudsman*, resulta de especial gravedad para los derechos de los contribuyentes que la autoridad utilice las discrepancias en las circunstancias de modo, tiempo y lugar que se presenten en dichas respuestas, como único fundamento para concluir la inexistencia de las operaciones celebradas por el contribuyente; sobre todo, si en lo que importa a la generación de la obligación tributaria, es decir, los montos y efectos fiscales de las operaciones revisadas, sí hubo coincidencia en las compulsas practicadas con las reportadas por el contribuyente.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 36/2015.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 7/2013/CTN/CS-SPDC** *“COMPULSA A PROVEEDORES. LA AUTORIDAD NO DEBE DESESTIMARLAS CUANDO AQUÉLLOS CONFIRMAN LA CERTEZA DE LAS OPERACIONES REALIZADAS CON LA CONTRIBUYENTE.”*

**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.”*

**35/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 11va. Sesión Ordinaria 27/11/2015)*

**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.** Conforme a lo dispuesto en el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y al Criterio Normativo 1/2014/IVA emitido por el Servicio de Administración Tributaria, las contraprestaciones se entienden efectivamente cobradas cuando se reciban en efectivo, en bienes, en servicios, o bien, cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones, asimismo, establece que los títulos de crédito distintos al cheque constituyen una garantía del pago de la contraprestación y del impuesto al valor agregado (IVA) correspondiente, entendiéndose recibidos, ambos conceptos, cuando efectivamente se cobren o transmitan a un tercero. En ese sentido, esta Procuraduría considera ilegal que la autoridad niegue el acreditamiento y posterior devolución de dicho impuesto, por señalar que no resulta acreditable el IVA cubierto mediante aportaciones en especie a favor de la sociedad mercantil, toda vez que, debió trasladarse y enterarse en moneda nacional (numerario) conforme a lo previsto en el ordinal 20, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que “las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional”; pues dicho artículo en forma alguna limita el medio de pago de las contraprestaciones y el impuesto trasladado entre los particulares, sino únicamente prevé que la cantidad en que éste último se cause y pague al fisco federal, esté determinada en moneda nacional.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 42/2015.**

**Relacionado con:**

**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 15/2019/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. SE CAUSA CUANDO DERIVA DE UNA ENAJENACIÓN POR ESCISIÓN, AÚN Y CUANDO NO EXISTA CONTRAPRESTACIÓN.”*

**Criterio Sustantivo 2/2021/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. LA COMPENSACIÓN, COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES, ES APTA PARA CONSIDERAR EFECTIVAMENTE PAGADO EL IMPUESTO TRASLADADO Y CUMPLIR CON EL REQUISITO PARA SU ACREDITAMIENTO, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA”*

**Criterio Sustantivo 3/2021/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA NO CONDICIONA EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO, A QUE SU PAGO SE REALICE EXCLUSIVAMENTE EN EFECTIVO, CHEQUE, TRANSFERENCIA O FORMA DE PAGO ELECTRÓNICO, EN TRATÁNDOSE DE OPERACIONES O ACTOS CELEBRADOS ENTRE CONTRIBUYENTES.”*

**Criterio Jurisdiccional 51/2019** *“IVA. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL CONDICIONARLA A QUE SE DEMUESTRE EL PAGO TOTAL DEL IMPUESTO CONSIGNADO EN LA FACTURA, CUANDO EL SALDO A FAVOR DERIVA DE PAGOS PARCIALES A CUENTA DE AQUÉLLA.”*

**Criterio Jurisdiccional 96/2019** *“IVA. PROCEDE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, NO OBSTANTE QUE LA OBLIGACIÓN DE PAGO DE ESE IMPUESTO NO HAYA ESTADO REGISTRADA ANTE EL SAT AL MOMENTO EN QUE SE GENERÓ.”*

**36/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 11va. Sesión Ordinaria 27/11/2015)*

**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.** Si bien para el acreditamiento del impuesto al valor agregado (IVA) trasladado, en términos del artículo 5º, fracción I, de la Ley del IVA, se debe cumplir, entre otros requisitos, con que el impuesto corresponda a bienes o servicios estrictamente indispensables, entendiendo como tales aquéllos que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta (ISR), y en términos de lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, de la Ley del ISR (vigente en 2013), las deducciones deben estar debidamente registradas en contabilidad; dicho requisito formal, no debe llevarse al extremo de rechazar el acreditamiento del IVA, cuando a consideración de la autoridad las erogaciones debieron registrarse contablemente como costos y no como gastos de operación. Lo anterior, toda vez que el momento en que conforme a la Ley del ISR resulta deducible una erogación, no puede afectar el momento en que el IVA trasladado puede acreditarse, ya que dicho impuesto se rige por el sistema de flujo de efectivo y, en consecuencia, es acreditable en el mes en que se haya pagado, independientemente del momento en que el gasto pueda hacerse deducible, máxime que la autoridad no cuestionó su deducibilidad, sino únicamente la metodología para llevarla a cabo.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2015 emitida por la Delegación Tabasco.**

**Relacionado con:**

**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 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 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.”*

**37/2015/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 11va. Sesión Ordinaria 27/11/2015)*

**COSTO DE LO VENDIDO. NO ES APLICABLE PARA CONTRIBUYENTES QUE SE DEDIQUEN EXCLUSIVAMENTE A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.** Del análisis de los preceptos de la Ley del Impuesto sobre la Renta (vigente en 2013), que regulan el sistema de costo de lo vendido, se advierte que los mismos determinan la forma y momento en que se deducirá el costo de las mercancías que se enajenen, así como de las que integran el inventario final

del ejercicio, es decir, tal mecánica de deducción únicamente resulta aplicable para aquellos contribuyentes que se dedican a la fabricación o comercialización de bienes (mercancías), así como a quienes los proporcionan dentro de la prestación de su servicio. En ese orden de ideas, los contribuyentes que se dedican a la prestación de servicios, sin que dentro de ellos se traslade la propiedad de bien alguno, no se encuentran obligados a determinar un costo de ventas, puesto que no cuentan con mercancías, ni inventario y, por consiguiente, pueden hacer deducibles sus erogaciones vía gastos.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2015 emitida por la Delegación Tabasco.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 34/2018/CTN/CS-SASEN** *“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.”*

# 2016

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

**VALOR AGREGADO. CUANDO LA AUTORIDAD FISCAL LO DETERMINA EN EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, ESTÁ OBLIGADA A CONSIDERAR EL ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES APLICADO POR EL CONTRIBUYENTE.** Conforme al artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cuando un contribuyente obtiene un saldo a favor en su declaración, tiene el derecho de acreditarlo contra el impuesto a su cargo de meses subsecuentes, solicitarlo en devolución o compensarlo en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. En ese sentido, si bien la citada regla de acreditamiento debe entenderse desde la perspectiva de la obligación que tienen todos los contribuyentes de autodeterminar las contribuciones a su cargo, también lo es que en aquéllos casos en que la determinación de dicho impuesto derive del ejercicio de las facultades de comprobación, le corresponde a la autoridad fiscalizadora respetar la opción ejercida por el contribuyente al momento de haber presentado sus declaraciones previo al ejercicio de las facultades de comprobación, máxime cuando los saldos a favor ya fueron validados por la autoridad.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 44/2015.**

**Recomendación 1/2016.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 7/2015/CTN/CS-SPDC** “*PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES. LA AUTORIDAD ESTÁ OBLIGADA A TOMAR EN CUENTA LAS DECLARADAS POR EL CONTRIBUYENTE, CUANDO INCREMENTE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.*”

**Criterio Jurisdiccional 72/2019** “*I.V.A. EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN SE DEBEN CONSIDERAR LOS SALDOS A FAVOR NO ACREDITADOS POR EL CONTRIBUYENTE AUDITADO CUANDO LOS EXHIBA A LA AUTORIDAD DURANTE EL PROCEDIMIENTO, SI LA CONSECUENCIA ES LA DETERMINACIÓN DE UN CRÉDITO.*”

**2/2016/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 28/01/2016)

**INTERESES. PROCEDE SU PAGO CUANDO LA AUTORIDAD, EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA FAVORABLE, AUTORIZA UNA DEVOLUCIÓN PREVIAMENTE NEGADA.** El artículo 22-A, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación establece una prerrogativa para el contribuyente al que inicialmente le fue negada su devolución de saldo a favor; la cual, consiste en que si posteriormente a la solicitud inicial, ésta se autoriza en cumplimiento de una sentencia favorable, la autoridad fiscal deberá realizar el pago de intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución, calculándolos a partir de que se negó la solicitud. En esa tesitura, es ilegal que la autoridad fiscal indique que es necesario un pronunciamiento jurisdiccional, en el que se reconozca el derecho

subjetivo a la devolución de los intereses, toda vez que el dispositivo legal que nos ocupa, no establece como requisito para el pago de intereses que en la sentencia emitida por el Órgano Jurisdiccional o la resolución recaída a un recurso administrativo deba existir un pronunciamiento expreso sobre la procedencia del pago de intereses, sino que basta con que en cumplimiento a la misma, la autoridad autorice la devolución del saldo que anteriormente hubiera negado con los intereses correspondientes.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 3/2015 emitida por la Delegación Quintana Roo.**

***Relacionado con:***

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

**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 20/2020** *"INTERESES. CUANDO SE GENEREN A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE DERIVADO DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO EN VIRTUD DE HABERSE DECLARADO LA NULIDAD DE UN CRÉDITO FISCAL ESTOS DEBEN CALCULARSE DESDE LA FECHA EN QUE SE REALIZÓ EL PAGO DE DICHO CRÉDITO."*

**Criterio Jurisdiccional 5/2021** *"PAGO DE LO INDEBIDO. ACTUALIZACIONES E INTERESES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL PROCEDE SU PAGO CONTRA EL REINTEGRO DE CANTIDADES TRANSFERIDAS EN EXCESO POR LA AUTORIDAD FISCAL."*

**Criterio Jurisdiccional 11/2021** *"INTERESES. PAGO DE LO INDEBIDO. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL SON PROCEDENTES POR MINISTERIO DE LEY, AL EFECTUARSE UNA DEVOLUCIÓN EN CUMPLIMIENTO A UN RECURSO ADMINISTRATIVO."*

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

**CADUCIDAD DE LAS FACULTADES PARA COMPROBAR LA LEGAL ESTANCIA DE MERCANCIAS IMPORTADAS EN FORMA DEFINITIVA. INICIO DE SU CÓMPUTO.** Conforme a lo establecido en el artículo 60 de La Ley Aduanera, en concordancia con el numeral 67, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones en materia de comercio exterior se causan a partir de la fecha de entrada o salida de las mercancías del territorio nacional y, por ende, las facultades de la autoridad para comprobar su legal estancia y determinar contribuciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir de dicha fecha. En ese sentido, para determinar el momento de ingreso de mercancía extranjera a territorio nacional e iniciar el cómputo de la caducidad, debe atenderse a la fecha de cualquiera de los documentos a que alude el artículo 146 de la Ley Aduanera para amparar la tenencia, transporte o manejo de dichas mercancías (pedimento, nota de venta expedida por la autoridad fiscal o comprobante fiscal expedido por empresario establecido

e inscrito en el RFC, que reúna los requisitos de ley), pues con ellos se adquiere certeza de la fecha de ingreso de las mismas al país. De este modo, sólo cuando no se cuente con alguno de los documentos mencionados, el plazo para que opere la caducidad deberá iniciar a partir del día siguiente a aquel en que la autoridad advierta su ilegal estancia en el país.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 2/2016.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 20/2013/CTN/CS-SASEN** *“CADUCIDAD DE FACULTADES EN OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR. CÓMPUTO DEL PLAZO CONFORME AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”*

**Criterio Sustantivo 35/2013/CTN/CS-SASEN** *“CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN. MOMENTO EN QUE INICIA SU CÓMPUTO CUANDO EL IMPORTADOR OPTA POR EL RÉGIMEN DE DEPÓSITO FISCAL.”*

**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.”*

**4/2016/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 26/02/2016)*

**PAMA. ALMACENAJE DE LA MERCANCÍA, CASO EN QUE SU COSTO ES RESPONSABILIDAD DE LA ADUANA.** El artículo 15, fracción IV, segundo párrafo, de la Ley Aduanera vigente, establece que cuando las mercancías no sean retiradas de un recinto fiscalizado por causas imputables a las autoridades aduaneras, el servicio de almacenaje no se cobrará al particular afectado. Por tanto, si la falta de respuesta completa y oportuna de la autoridad aduanera a la solicitud para que sea liberada y entregada la mercancía, en virtud de que la misma no formó parte de la comprendida en el PAMA, genera costos por servicio de almacenaje; es improcedente que éstos tengan que ser cubiertos por el contribuyente afectado. Ello, en virtud de que la Aduana, ante la solicitud del contribuyente, fue omisa en girar de manera oportuna oficio al recinto fiscalizado ordenando la entrega de la mercancía respectiva.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 3/2016.**

**5/2016/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 26/02/2016)*

**PAMA. PARA LA LIBERACIÓN DE LA MERCANCÍA QUE NO FORMA PARTE DE DICHO PROCEDIMIENTO, NO ES NECESARIO QUE EL PARTICULAR SOLICITE EXPRESAMENTE SU DISGREGACIÓN DE LA QUE SÍ LO FORMA.** Si en el acta de inicio del PAMA se ordena la liberación de la mercancía que no forma parte de dicho procedimiento, es suficiente que el particular afectado solicite por escrito su devolución a la Aduana respectiva, para que ésta gire un oficio al recinto fiscalizado en el que esté almacenada, ordenándole entregarla. Para ello, la autoridad aduanera no debe exigir que la solicitud del contribuyente contenga la petición expresa de la “desconsolidación” de la mercancía, toda vez que no existe un fundamento legal que establezca tal requisito a cargo de los importadores, sino que se

trata de un término que es utilizado en la práctica aduanera al referirse a la actividad que permite vaciar total o parcialmente la mercancía que está dentro de un contenedor, según se indica en los Lineamientos que deberán observar los recintos fiscalizados en aduanas de tráfico marítimo conforme a las reglas 2.3.3. y 2.3.4. tratándose de la entrada, salida, movimiento físico de mercancía de un contenedor a otro, desconsolidación y transferencia de mercancías, publicados por el Servicio de Administración Tributaria en su página de internet.

**Criterio sustentado en:  
Recomendación 3/2016.**

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

**BENEFICIOS EMPRESARIALES. LOS PAGOS POR CONCEPTO DE ASISTENCIA TÉCNICA TIENEN ESE CARÁCTER. INTERPRETACIÓN DEL CONVENIO ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.** El artículo 7 del Convenio aludido establece que cuando una empresa residente en los Estados Unidos de América, sin establecimiento permanente en el país, obtiene ingresos por concepto de beneficios empresariales provenientes de fuente de riqueza en México, éstos serán gravados en su país de residencia. Ahora bien, aun cuando ni dicho numeral ni ningún otro del referido convenio brindan una definición del concepto “beneficio empresarial”, definir su alcance atendiendo exclusivamente a la ley local es contrario a las reglas de interpretación que rigen en materia de instrumentos internacionales, previstas en el artículo 31 del Convenio de Viena sobre el Derecho de los Tratados, conforme a las cuales ello está permitido solamente si del contexto del Tratado no se infiere un sentido diverso. En este orden de ideas, cabe señalar que el artículo 7 del Convenio que se analiza retoma la redacción de su correlativo en el Modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y Sobre el Patrimonio, elaborado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), por lo que los comentarios a los párrafos 1 y 4 del referido artículo resultan relevantes, ya que en ellos se establece que el término “beneficios” tiene un significado amplio que incluye todas las rentas procedentes de la explotación de una empresa y que no tengan un tratamiento específico en algún otro precepto del Convenio. Por lo tanto, los pagos por concepto de servicios de asistencia técnica que se realicen por una empresa residente en México a un residente en Estados Unidos de América sin establecimiento permanente en México, deben considerarse como beneficios empresariales, y, por consecuencia, no sujetos a imposición en México, puesto que la renta obtenida de tales servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente, se regulan en el artículo 7 como beneficios empresariales, lo cual se confirmó mediante la adición en el diverso artículo 3 de dicho Convenio, de una definición del término “actividad económica” que incluye expresamente los servicios profesionales y la realización de otras actividades de carácter independiente, como lo son los servicios de asistencia técnica en estricto sentido.

**Criterio sustentado en:**

## Recomendación 4/2016.

### **Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 15/2014/CTN/CS-SPDC** *“BENEFICIOS EMPRESARIALES. LOS PAGOS POR CONCEPTO DE PUBLICIDAD TIENEN ESE CARÁCTER. INTERPRETACIÓN DEL CONVENIO ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”*

**Criterio Sustantivo 10/2022/CTN/CS-SASEN** *“VALOR AGREGADO. EXPORTACIÓN DE SERVICIOS DE ASISTENCIA TÉCNICA. REQUISITOS ESENCIALES QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA EFECTOS DE LA TASA DEL 0% DEL CITADO IMPUESTO.”*

## Recomendación 6/2014.

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

**REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO. ES ILEGAL EL QUE SE PRACTICA EN EL DOMICILIO HABITADO POR UN TERCERO DISTINTO AL DEUDOR DEL FISCO, QUIEN ARRIENDA EL INMUEBLE.** Conforme a lo dispuesto en los artículos 151 y 152 del Código Fiscal de la Federación, el requerimiento de pago de un crédito fiscal y, en su caso, embargo de bienes, se debe llevar a cabo en el domicilio del contribuyente deudor; por lo tanto, en opinión de esta Procuraduría, si un tercero distinto a éste acredita que habita un inmueble en su carácter de arrendatario, exhibiendo para ello el contrato respectivo y copia de la escritura pública que demuestra quién es el propietario de dicho inmueble; con tales documentos se prueba que al momento de practicarse la diligencia ese domicilio no corresponde al deudor del crédito fiscal cuyo cobro exigió la autoridad recaudadora, con independencia de que el deudor así lo haya manifestado, por lo que dicha autoridad debe abstenerse de llevar a cabo en dicho domicilio los actos del procedimiento administrativo de ejecución.

### **Criterio sustentado en:**

## Recomendación 5/2016.

### **Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 24/2015** *“EMBARGO. CONFORME A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, ES ILEGAL EL TRABADO SOBRE UN BIEN INMUEBLE CUYO DOMINIO HA SALIDO DEL PATRIMONIO DEL DEUDOR, A CAUSA DE UN CONTRATO PRIVADO DE COMPRAVENTA CON FECHA CIERTA, AUN CUANDO NO ESTÉ INSCRITO EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD (LEGISLACIÓN CIVIL DEL ESTADO DE CHIHUAHUA).”*

**Criterio Jurisdiccional 27/2016** *“EMBARGO DE BIENES MUEBLES. BAJO EL PRINCIPIO DE “LA POSESIÓN VALE TÍTULO” ES ILEGAL EL PAE EFECTUADO EN EL INMUEBLE DE UN TERCERO QUE NO ES EL DEUDOR DEL CRÉDITO FISCAL.”*

### **8/2016/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 29/04/2016)*

**REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO. LA CALIDAD DE ARRENDATARIO DE UN INMUEBLE OTORGA LA PRESUNCION DE PROPIEDAD DE LOS BIENES UBICADOS EN EL MISMO.** Si al realizar la diligencia de requerimiento de pago y embargo se acredita que el deudor del fisco no habita el domicilio en el que se practica aquélla, sino que un tercero distinto al deudor tiene la posesión del inmueble, en virtud de un contrato de arrendamiento celebrado con el legítimo propietario del mismo, la autoridad recaudadora

debe atender a la presunción de que también tiene la posesión de los bienes que se encuentren en dicho domicilio y, por consecuencia, su propiedad, correspondiendo a ella desvirtuar dicha presunción; por lo tanto, no resulta indispensable que el arrendador del inmueble exhiba las facturas que acrediten tal propiedad, máxime que tratándose del menaje de casa de un domicilio particular no existe disposición jurídica que obligue a los poseedores a conservar las facturas de todos sus bienes muebles, toda vez que puede tratarse de bienes heredados, regalados o adquiridos de segunda mano.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 5/2016.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 24/2015** “EMBARGO. CONFORME A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, ES ILEGAL EL TRABADO SOBRE UN BIEN INMUEBLE CUYO DOMINIO HA SALIDO DEL PATRIMONIO DEL DEUDOR, A CAUSA DE UN CONTRATO PRIVADO DE COMPRAVENTA CON FECHA CIERTA, AUN CUANDO NO ESTÉ INSCRITO EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD (LEGISLACIÓN CIVIL DEL ESTADO DE CHIHUAHUA).”

**Criterio Jurisdiccional 27/2016** “EMBARGO DE BIENES MUEBLES. BAJO EL PRINCIPIO DE “LA POSESIÓN VALE TÍTULO” ES ILEGAL EL PAE EFECTUADO EN EL INMUEBLE DE UN TERCERO QUE NO ES EL DEUDOR DEL CRÉDITO FISCAL.”

**9/2016/CTN/CS-SPDC (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 29/04/2016)**

**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.** La contribuyente tiene un modelo de negocio, en el cual, es común que la mayoría de sus operaciones las realice en efectivo, al contado y con el público en general; razón por la cual no es viable que se efectúe un depósito y factura individual por cada operación realizada, pues la quejosa tiene la posibilidad de emitir facturas globales por varias operaciones, así como de efectuar los depósitos en sus cuentas de la cantidad correspondiente a las operaciones del día, o conforme a la periodicidad que le resulte conveniente. En consecuencia, resulta indebido que la autoridad pretenda que la contribuyente realice un depósito por cada operación pagada e identificarlas con facturas individuales, pues con tal criterio, los depósitos detectados siempre se considerarán como ingresos adicionales y diversos a los declarados, con la consecuencia de duplicar ingresos y determinar una base gravable desproporcional. Por lo anterior, resulta una mala práctica que la autoridad fiscalizadora, al determinar el monto total de los ingresos acumulables omitidos, sume los importes totales de los depósitos realizados en las cuentas de la quejosa, sin reconocer, dentro de los mismos, importe alguno de los ingresos facturados y declarados, ocasionando un incremento de los ingresos completamente alejado de la verdadera capacidad contributiva del pagador de impuestos.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 1/2016 emitida por la Delegación Estado de México.**

**Relacionado con:**

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

**Criterio Sustantivo 44/2013/CTN/CS-SASEN** *“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS, LA AUTORIDAD DEBE ATENDER A DETERMINADOS PRINCIPIOS PARA LOGRAR LA TUTELA EFECTIVA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.”*

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

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

**VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO NO ESTÁ CONDICIONADO AL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN ORDENAMIENTOS NO FISCALES.** Los requisitos que se deben cumplir para el acreditamiento del impuesto al valor agregado (IVA) se encuentran establecidos en el artículo 5 de la Ley de la materia siendo, entre otros, que el gravamen corresponda a operaciones relativas a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes estrictamente indispensables para la realización de actividades por las que se deba pagar el mismo; que haya sido trasladado expresamente y conste por separado en los comprobantes fiscales y que haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate. En consecuencia, la autoridad fiscal no debe condicionar el acreditamiento del impuesto al cumplimiento de requisitos adicionales a los señalados en el precepto legal, mucho menos cuando esos requisitos se encuentran previstos en ordenamientos no fiscales; pues al hacerlo supedita ese derecho al cumplimiento de elementos ajenos al propio tributo e irrelevantes para su correcta determinación, como lo son el que el contribuyente acredite el título o legitimidad con que realiza la actividad gravada por el impuesto; toda vez que lo que interesa a la norma tributaria es pura y simplemente que se realice la actividad gravada, ya que se trata de un impuesto indirecto que grava actos o actividades, con independencia de las circunstancias personales del contribuyente o el cumplimiento de requisitos previstos en normas no fiscales; por lo que a criterio de esta Procuraduría, resulta indebido que la autoridad condicione el acreditamiento del IVA al cumplimiento de requisitos no fiscales ajenos a la Ley que lo regula.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 8/2016.**

**Relacionado con:**

**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 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 13/2014/CTN/CS-SASEN** “DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE PRESUMIR LA BUENA FE DEL CONTRIBUYENTE.”

**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 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 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 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 10/2017/CTN/CS-SPDC** “IVA. LOS TÉRMINOS EN QUE SE OBLIGAN LAS PARTES EN UN CONTRATO REGULADO POR NORMAS DE DERECHO PRIVADO, NO GENERAN POR SÍ MISMOS LA CAUSACIÓN DE UN IMPUESTO.”

**Criterio Sustantivo 17/2018/CTN/CS-SPDC** “VALOR AGREGADO. LA AUTORIDAD NO PUEDE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO ARGUMENTANDO QUE QUIEN LO TRASLADÓ “SE CONVIRTIÓ EN CONSUMIDOR FINAL”.

**Criterio Sustantivo 2/2019/CTN/CS-SPDC** “VALOR AGREGADO. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD CONSIDERE UN AUMENTO DE CAPITAL VARIABLE COMO VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS, AL NO CONSTAR EN ACTA DE ASAMBLEA GENERAL EXTRAORDINARIA PROTOCOLIZADA ANTE NOTARIO PÚBLICO.”

**Criterio Sustantivo 15/2019/CTN/CS-SPDC** “VALOR AGREGADO. SE CAUSA CUANDO DERIVA DE UNA ENAJENACIÓN POR ESCISIÓN, AÚN Y CUANDO NO EXISTA CONTRAPRESTACIÓN.”

**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.”

**11/2016/CTN/CS-SPDC** (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)

## **RECOMENDACIÓN PÚBLICA. ANÁLISIS SELECTIVO DE LAS VIOLACIONES QUE SE**

**EXPRESAN EN LA QUEJA.** La Queja es un procedimiento extraordinario y expedito de carácter no jurisdiccional, a través del cual los contribuyentes pueden dolerse por actos u omisiones provenientes de las autoridades fiscales federales que violen sus derechos. Asimismo, la Queja, de ser fundada, puede concluir con una Recomendación cuando no se solucione la problemática expuesta por el contribuyente y la Procuraduría advierta la violación de un derecho en perjuicio de éste. Sin embargo, dicha Recomendación tiene una naturaleza esencialmente diversa a la que pudiera emitirse en una instancia, recurso o medio de defensa, jurisdiccional o judicial, ya que su único propósito es denunciar públicamente las violaciones graves y evidentes de derechos que sufre el contribuyente que acudió a la Queja, para exhibir a la autoridad o autoridades que incurrieron en esas violaciones, dar transparencia a las actuaciones respectivas y promover la adopción de mejores prácticas que favorezcan una relación jurídico tributaria más equilibrada. Por lo tanto, no es necesario que al emitir la Recomendación, Prodecon agote el análisis de todos los argumentos vertidos en la Queja por el promovente, sino que bastará con que destaque aquellos que por su relevancia y a juicio del *Ombudsman* cumplen con los objetivos antes señalados.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 7/2016.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 5/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE RECLAMA UN ACTO QUE DERIVA DE OTRO RESPECTO DEL CUAL SE EMITIÓ UNA RECOMENDACIÓN QUE NO FUE ACEPTADA.”*

**12/2016/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)*

**QUEJA. ES IMPROCEDENTE EN CONTRA DE ACTOS U OMISIONES QUE SE ATRIBUYAN A AUTORIDADES FISCALES CUANDO ACTÚAN COMO PARTE EN UN PROCEDIMIENTO DE ACUERDO CONCLUSIVO.** Dos de las atribuciones legales más representativas que definen a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente son los procedimientos de Queja y de Acuerdos Conclusivos. En el primero, el organismo autónomo actúa en su carácter de *Ombudsman* atendiendo, analizando e investigando de oficio o a petición de parte cualquier acto de autoridad fiscal que se repute violatorio de los derechos de los contribuyentes. La esencia de este procedimiento compromete a la Procuraduría a adoptar una postura proactiva en beneficio del pagador de impuestos con el objeto de que se evite o repare la transgresión de sus derechos fundamentales. Por otro lado, el Acuerdo Conclusivo es un medio alternativo de solución de conflictos en auditorías fiscales que permite tanto a los sujetos auditados como a las autoridades revisoras encontrar una solución anticipada al conflicto que surge ante la calificación de hechos u omisiones materia de la revisión fiscal. En este procedimiento, a diferencia de la Queja, la Procuraduría no busca concluir si existe o no una violación de derechos durante el transcurso de la auditoría, sino actúa como un mediador imparcial en aras de generar las condiciones necesarias para que las partes, vía consenso y conforme a derecho, superen sus diferencias. Por tanto, con el fin de respetar el equilibrio y objetividad que debe prevalecer en el procedimiento de Acuerdo Conclusivo, debe considerarse improcedente la Queja que interponga un contribuyente por actos u omisiones de la autoridad durante la mediación, ya que lo que se acepte o no en este medio alternativo, deriva de la voluntad que informa la naturaleza de este procedimiento. Considerar lo contrario, en opinión de esta Procuraduría, sería tanto como perjudicar la confianza, confidencialidad y la buena fe que las partes requieren para superar, vía consenso, las diferencias que se presentan durante este tipo de revisiones.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de Desechamiento por Improcedencia 11953-I-QRD-1655-2016.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 4/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE O INFUNDADA CUANDO LA PRETENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE CONSISTE EN QUE SE INTERPRETE ALGUNA DISPOSICIÓN NORMATIVA Y, A PARTIR DE ELLO, SE DETERMINE QUE EXISTE UNA VIOLACIÓN DE SUS DERECHOS.”*

**Criterio Sustantivo 5/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE RECLAMA UN ACTO QUE DERIVA DE OTRO RESPECTO DEL CUAL SE EMITIÓ UNA RECOMENDACIÓN QUE NO FUE ACEPTADA.”*

**Criterio Sustantivo 7/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE LA QUE SE PRESENTA POR SEGUNDA OCASIÓN EN CONTRA DEL MISMO ACTO RECLAMADO EN UNA PRIMER QUEJA.”*

**13/2016/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)*

**VALOR AGREGADO. LA IMPORTACIÓN DE FERTILIZANTES, PLAGUICIDAS, HERBICIDAS Y FUNGICIDAS DESTINADOS A LA AGRICULTURA O GANADERIA ESTÁ EXENTA DEL PAGO**

**DE ESE IMPUESTO CON INDEPENDENCIA DE SI EL PRODUCTO SE ENCUENTRA O NO TERMINADO PARA SU USO CUANDO SE PRESENTE ANTE LA ADUANA.** De conformidad con lo establecido en el artículo 25, fracción III, en correlación con el diverso 2-A, fracción I, inciso f), ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la importación de fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería se encuentra exenta del pago de ese impuesto, por lo que resulta irrelevante si el producto se encuentra o no terminado para su uso cuando se presente ante la aduana, ya que lo verdaderamente relevante es el destino que se otorgue a tales productos y para ello la autoridad está obligada a valorar la totalidad de los documentos aportados por el contribuyente, tales como pedimentos aduanales y sus anexos, registros sanitarios expedidos por la Comisión Federal para la Protección contra Riesgos Sanitarios (COFEPRIS) o cualquier otro permiso derivado de regulaciones o restricciones no arancelarias, de los cuales se pueda desprender el nombre comercial de cada producto, su función y uso.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 12/2016.**

***Relacionado con:***

**Criterio obtenido en Recurso de Revocación 67/2020** *“VALOR AGREGADO. LA ENAJENACIÓN DE INSECTICIDAS Y RODENTICIDAS ESTÁ GRAVADA A LA TASA DEL 0% DE DICHO IMPUESTO SIEMPRE QUE SEAN DESTINADOS A LA AGRICULTURA O GANADERÍA.”*

**14/2016/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 07/10/2016)*

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN (PAE). NO ES OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE ACREDITAR LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN PARA QUE SE SUSPENDA.** El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación (CFF) prohíbe expresamente ejecutar un crédito fiscal cuando se acredite su impugnación. Sin embargo, tal disposición no debe interpretarse en el sentido de que el contribuyente tiene la obligación de demostrar ante la autoridad ejecutora que interpuso recurso de revocación para evitar que se ejecute el crédito fiscal, sino que corresponde a dicha autoridad, antes de iniciar el PAE y en pro de las mejores prácticas administrativas, cerciorarse de que efectivamente el crédito materia de ejecución no se encuentre impugnado vía recurso de revocación y no trasladar al contribuyente esa carga.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 17/2016.**

**15/2016/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 07/10/2016)*

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN (PAE). LA AUTORIDAD DEBE DEJARLO SIN EFECTOS SI EN LA QUEJA SE DEMUESTRA QUE EL CRÉDITO FISCAL ESTÁ IMPUGNADO MEDIANTE RECURSO DE REVOCACIÓN.** Atendiendo a lo dispuesto por el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación (CFF), la interposición del recurso de revocación produce dos efectos: i) Que no se esté obligado a garantizar el crédito

impugnado mientras el recurso se haya presentado en tiempo y forma y no sea resuelto y ii) Que se suspenda el PAE al no producirse la exigibilidad del crédito. En ese sentido, si durante el trámite de la Queja la autoridad ejecutora conoce que se interpuso recurso de revocación en contra del crédito cuyo pago exigió y que el mismo se encuentra en trámite, aquélla no puede sostener la legalidad de sus actos con el argumento de que al momento de llevarlos a cabo, el quejoso no hizo de su conocimiento la existencia de dicho recurso ya que aún en el supuesto de que así hubiera sido no puede continuar violando los derechos del contribuyente al haberse demostrado claramente la improcedencia de su acto de cobro, resultando además inaceptable que so pretexto de una supuesta incompetencia para revocar sus propios actos, se niegue a dejar sin efectos el embargo que practicó ya que estaría inobservando lo dispuesto por el artículo 1º constitucional que establece la obligación de todas las autoridades de procurar, al aplicar las normas legales, la protección más amplia de los derechos fundamentales de los gobernados.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 17/2016.**

**16/2016/CTN/CS-SPDC** (*Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 07/10/2016*)

**RÉGIMEN FISCAL DEL SECTOR PRIMARIO. ES IMPROCEDENTE SU CAMBIO AL GENERAL CUANDO SE BASA ÚNICAMENTE EN LAS ACTIVIDADES DECLARADAS ANTE EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.** Conforme al sexto párrafo del artículo 74 de la LISR vigente a partir de 2014, se considera que los contribuyentes realizan actividades exclusivamente del sector primario cuando el 90% de sus ingresos correspondan a aquéllas; lo que implica que el 10% restante puede derivar de otras actividades empresariales, como es el caso de las comerciales. Por lo tanto, para determinar si un contribuyente cumple con el supuesto necesario para permanecer en el régimen del sector primario el porcentaje debe aplicarse sobre el total de sus ingresos obtenidos por las actividades que realiza y no sobre las actividades meramente declaradas en el RFC. En virtud de ello, en opinión de este *Ombudsman* fiscal es ilegal que la autoridad modifique la situación fiscal de dicho contribuyente bajo el único argumento de que con base en las actividades declaradas ante el RFC detectó que no se dedica exclusivamente a las actividades agrícolas y ganaderas, ya que declaró otras como la venta al por mayor de semillas y granos alimenticios.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2016 Delegación Zacatecas.**

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

**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).** El artículo 17-H, fracción X, inciso c) del CFF, prevé la cancelación de

los Certificados de Sello Digital (CSD) durante el ejercicio de facultades de comprobación únicamente cuando se actualice alguno de los supuestos previstos en dicho inciso, es decir, cuando el contribuyente no puede ser localizado, desaparezca, o bien, se conozca 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, tercer párrafo, del CFF—. En relación con lo anterior, el último párrafo del artículo 69-B del CFF, señala que si la autoridad en uso de sus facultades de comprobación detecta que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio, adquisición de los bienes o no corrigió su situación fiscal, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. En esa tesitura, si una empresa a la que se le atribuye haber deducido operaciones declaradas como simuladas está siendo sujeta a facultades de comprobación, a juicio de este Ombudsman fiscal, no es procedente que la autoridad cancele el CSD del contribuyente sujeto a revisión bajo el argumento de que éste utilizó los citados comprobantes, ya que dicha medida se encuentra dirigida al emisor de éstos y no así a su receptor.

***Criterio sustentado en:***

**Acuerto de Cierre de la Queja 1292-ZAC-QR-409-2016.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 13/2015/CTN/CS-SASEN** *“SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN DEL CERTIFICADO, EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN.”*

**Criterio Sustantivo 14/2017/CTN/CS-SASEN** *“CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. LA CONDUCTA CONSISTENTE EN NO PROPORCIONAR LA CONTABILIDAD O PARTE DE, NO DA LUGAR A SU CANCELACIÓN.”*

**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 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.”*

**Criterio Jurisdiccional 42/2019** *“SELLO DIGITAL. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL ES ILEGAL SU CANCELACIÓN BASADA EN QUE EL CONTRIBUYENTE PRESENTÓ DECLARACIONES EN LAS QUE INCLUYÓ OPERACIONES CON PROVEEDORES PUBLICADOS EN LA LISTA DEFINITIVA A QUE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CFF.”*

**Criterio Jurisdiccional 78/2019** *“SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN. LA AUTORIDAD SE ENCUENTRA OBLIGADA A VALORAR Y ANALIZAR LOS ELEMENTOS PROBATORIOS APORTADOS POR EL CONTRIBUYENTE AL CASO DE ACLARACIÓN PARA DESVIRTUAR LA CAUSA QUE LA ORIGINÓ, AUN CUANDO SE ENCUENTRE PUBLICADO EN EL LISTADO DEFINITIVO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF.”*

**18/2016/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 07/10/2016)*

**VEHÍCULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD COORDINADA DESCONOZCA LA CONSTANCIA QUE AVALA SU REGULARIZACIÓN Y EXIJA QUE SE ACREDITE SU LEGAL ESTANCIA EN TÉRMINOS DE LA LEY ADUANERA.** La Ley para la Inscripción de Vehículos de Procedencia Extranjera y su Reglamento publicados en el Diario Oficial de la Federación el 12 de marzo y 6 de abril de 2001, respectivamente, tuvieron

por objeto otorgar una facilidad administrativa a los propietarios de ese tipo de vehículos con la finalidad de que fueran regularizados para permanecer legalmente en el país de manera indefinida. Por tanto, en opinión del Ombudsman fiscal resulta indebido que la autoridad coordinada embargue el vehículo regularizado y determine un crédito fiscal desconociendo la constancia de inscripción expedida por la propia autoridad coordinada conforme a la Ley y Reglamento citados, pretendiendo que el poseedor del vehículo acredite su legal estancia mediante alguno de los documentos señalados en el artículo 146 de la Ley Aduanera, pues aquéllos ordenamientos no establecían que para la regularización de ese tipo de vehículos fuese obligatorio tramitar el despacho aduanero o someterlos a algún otro procedimiento adicional.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 5/2016 Delegación Estado de México.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 51/2021** *“VEHÍCULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. LA INOBSERVANCIA DE LO DISPUESTO EN LA REGLA GENERAL DE COMERCIO EXTERIOR NÚMERO 3.4.8, PARA 2019, RESPECTO A QUE AQUELLOS DEBEN CONTAR CON DOCUMENTO COMPROBATORIO DE CIRCULACIÓN EXTRANJERO VIGENTE, PARA PODER CIRCULAR DENTRO DE UNA FRANJA DE 20 KILÓMETROS PARALELA A LA LÍNEA DIVISORIA INTERNACIONAL Y EN LA REGIÓN FRONTERIZA, NO PREVÉ CONSECUENCIAS LEGALES.”*

# 2017

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

**PAMA. EL CONTRIBUYENTE PUEDE SUSTITUIR CFDI PARA SUBSANAR OMISIONES FORMALES Y LA AUTORIDAD DEBE PONDERAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE AQUELLOS AMPARAN.**

El artículo 146 de la Ley Aduanera precisa los documentos con los cuales se acredita la legal tenencia, transporte o manejo de mercancía de procedencia extranjera, entre ellos, en su fracción III, el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), que debe reunir los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación. Por tanto, si durante el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) tramitado con motivo de un procedimiento de verificación de mercancía en transporte, el contribuyente además de exhibir los pedimentos de importación realiza una sustitución de CFDI para subsanar la omisión de un requisito formal, como lo es adicionar el número y fecha del documento aduanero, la autoridad fiscalizadora debe ponderar el cumplimiento real de la obligación fiscal. Es así porque lo verdaderamente relevante es atender a la materialidad de las operaciones para no vulnerar los derechos fundamentales de los contribuyentes, lo que permite valorar los comprobantes emitidos en sustitución, con fundamento en el derecho de autocorrección del cual goza todo contribuyente en virtud de lo dispuesto por el artículo 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, pues en términos de las fracciones III y XVIII del artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2015, la adquirente de mercancías está en posibilidad de obtener los comprobantes fiscales correctos hasta antes de presentar su declaración del ejercicio en que se llevó a cabo la operación.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 18/2016**

**Relacionado con:**

**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 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 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.”*

**Criterio Sustantivo 22/2020/CTN/CS-SASEN** *“CFDI. EL QUE SE LLEVE A CABO SU CANCELACIÓN Y SUSTITUCIÓN NO AFECTA LA DEDUCIBILIDAD O EL ACREDITAMIENTO QUE SE SUSTENTE EN ELLOS, EN EL EJERCICIO FISCAL EN QUE ORIGINALMENTE SE EXPIDIERON, SIEMPRE QUE DÍCHA SUSTITUCIÓN CUMPLA CON LO ESTABLECIDO PARA TAL EFECTO EN LAS REGLAS DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL VIGENTE.”*

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

**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.”*

**2/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 1ra. Sesión Ordinaria 24/02/2017)*

**COMPROBANTES FISCALES. CASO EN QUE NO PROCEDE QUE LA AUTORIDAD CONSIDERE QUE SE INCUMPLE CON EL REQUISITO DE ESPECIFICAR EL SERVICIO QUE AMPARAN POR NO CONTENER UNA DESCRIPCIÓN DETALLADA DEL MISMO.** El artículo 29-A, fracción V del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que uno de los requisitos que deben reunir los comprobantes fiscales es señalar la cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o bien de la descripción del servicio que en su caso amparen. Por su parte, el artículo 40 del Reglamento del CFF precisa que los bienes o mercancías deberán describirse detalladamente considerando sus características esenciales a fin de distinguirlas de otras similares, por lo que en un estricto sentido únicamente existe obligación de describir detalladamente el concepto en tratándose de bienes o mercancías, sin que pueda considerarse que la fracción V indicada se refiera a pormenorizar el motivo del servicio, es decir, a detallar en qué consisten sus características esenciales, esto último en adición a que en el caso concreto la contribuyente pormenorizó en sus comprobantes fiscales los servicios prestados, sin que hubiera necesidad de acudir a documentos diversos para otorgar certeza de la existencia del hecho o acto asentado.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 4/2017**

**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.”*

**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.”*

**Criterio Jurisdiccional 45/2019** *“MERCANCÍA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA ADQUIRIDA EN TERRITORIO NACIONAL. PARA ACREDITAR SU LEGAL ESTANCIA EN EL PAÍS, NO ES OBLIGATORIO QUE EN EL CFDI QUE LA DESCRIBE SE SEÑALE EL NÚMERO DE SERIE, SIEMPRE Y CUANDO EN EL MISMO SE CUMPLA CON LAS OTRAS CARACTERÍSTICAS QUE DESCRIBE EL ARTÍCULO 40 DEL REGLAMENTO DEL CFF QUE PERMITA IDENTIFICARLA.”*

**3/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 1ra. Sesión Ordinaria 24/02/2017)*

**COMPROBANTES FISCALES. SUS EFECTOS NO ESTÁN CONDICIONADOS AL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ESTIPULADAS ENTRE PARTICULARES EN UN CONTRATO.** Es indebido que la autoridad determine que un comprobante fiscal que ampara la prestación de un servicio o la enajenación de un bien no produzca sus efectos fiscales en virtud del incumplimiento de alguna salvedad de carácter civil pactada en el contrato respectivo, como podría ser, a manera de ejemplo, la omisión de una de las partes

para requerir y obtener de la otra una autorización expresa para la subcontratación de servicios y que por su naturaleza derivara en la expedición de los citados comprobantes fiscales, ya que lo convenido es una situación jurídica que sólo atañe al derecho que rija la relación contractual, pero que no incide ni interesa a la materia fiscal. Suponer lo contrario implicaría imponer una carga adicional a los contribuyentes al exigirles mayores requisitos a los que señala la Ley tributaria, misma que busca gravar los ingresos o actividades que puedan resultar signo de la capacidad económica de los sujetos imputables, sin que resulte relevante para la materia si el título jurídico por el que se realiza la actividad respectiva o se obtiene el ingreso correspondiente, es válido en todos sus aspectos para efectos de las disposiciones del Derecho Común, ya que la autoridad fiscal no tiene competencia para pronunciarse sobre relaciones jurídicas ajenas a las hipótesis de causación.

***Criterio sustentado en:  
Recomendación 4/2017***

***Relacionado con:***

**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 18/2014/CTN/CS-SPDC** *“CONTRATOS ENTRE PARTICULARES. PARA QUE SURTAN EFECTOS FISCALES NO TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES FORMALIDADES QUE LAS QUE LA LEGISLACIÓN ORDINARIA ESTABLECE.”*

**Criterio Sustantivo 19/2014/CTN/CS-SPDC** *“FECHA CIERTA DE DOCUMENTOS PRIVADOS. SU RELACIÓN CON LA MATERIA FISCAL, A LA LUZ DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.”*

**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 6/2017/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. RESULTA INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD, EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN, CALIFIQUE EL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS NO FISCALES CON LA FINALIDAD DE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO”.*

**Criterio Sustantivo 10/2017/CTN/CS-SPDC** *“IVA. LOS TÉRMINOS EN QUE SE OBLIGAN LAS PARTES EN UN CONTRATO REGULADO POR NORMAS DE DERECHO PRIVADO, NO GENERAN POR SÍ MISMOS LA CAUSACIÓN DE UN IMPUESTO.”*

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

**MULTA. LA IMPUESTA POR NO COMPARECER A UN “CENTRO DE SERVICIOS FISCALES” ES IMPROCEDENTE PARA SANCIONAR LA FALTA DE ATENCIÓN AL REQUERIMIENTO DE OBLIGACIONES CUMPLIDAS ESPONTÁNEAMENTE.** El artículo 81, fracción I, del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que tratándose de declaraciones, solicitudes, avisos o constancias que exijan las disposiciones fiscales, se consideran como infracciones la omisión de presentarlas; no hacerlo a través de los medios electrónicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; presentarlas a requerimiento de las autoridades fiscales o no cumplir con sus requerimientos para presentarlas, o bien cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos. Por su parte, el numeral 82 del mismo CFF dispone que se impondrán multas a quienes cometan las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información y con la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o de constancias. Por lo tanto,

resulta indebido que la autoridad emita un requerimiento sin verificar previamente en sus sistemas el cumplimiento de la obligación presuntamente omitida y más aún, que imponga una multa bajo el único argumento de que el contribuyente omitió atender dicho requerimiento, al no presentarse de manera específica ante un “Centro de Servicios Fiscales” para exhibir las declaraciones correspondientes; ello porque no existe norma jurídica que así lo exija, máxime cuando el contribuyente cumplió espontáneamente desde antes de la notificación del requerimiento con las obligaciones a su cargo.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 2/2017.**

**Relacionado con:**

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

**Criterio Jurisdiccional 26/2020** *“MULTA POR PRESENTAR DECLARACIONES A REQUERIMIENTO DE AUTORIDAD DENTRO DEL PLAZO SEÑALADO EN EL MISMO. ES ILEGAL SI SU IMPOSICIÓN SE ENCUENTRA FUNDADA EN EL ARTÍCULO 82, FRACCIÓN I, INCISO B) DEL CFF.”*

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

**EMBARGO DE CUENTAS BANCARIAS. ES ILEGAL EL PRACTICADO A UN TERCERO POR UN CRÉDITO FISCAL DEL DEUDOR PRINCIPAL, SI PREVIAMENTE NO SE DETERMINA EL CARÁCTER DE RESPONSABLE SOLIDARIO DE AQUEL.** De conformidad con el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación (CFF), las autoridades fiscales para hacer efectivo un crédito fiscal exigible deben requerir de pago al deudor y únicamente en caso de que éste no pruebe haberlo efectuado, procederán a embargar bienes de su propiedad suficientes para cubrir dicho crédito y sus accesorios legales. Por tanto, resulta indebido que en la diligencia de requerimiento de pago y embargo practicada al deudor principal, el ejecutor embargue bienes propiedad de terceros ajenos al adeudo, aun y cuando tengan el carácter de socios o accionistas y aquél con el que se entendió la diligencia hubiere señalado las cuentas de dichos socios o accionistas, ya que el ejecutor carece de facultades para determinar en esa diligencia por sí y ante sí que dichos terceros sean responsables solidarios y, menos aún, para trabar embargo sobre sus bienes, pues para ello es indispensable que previamente se emita la resolución que corresponda por autoridad competente en donde se funde y motive la responsabilidad solidaria acorde con el artículo 26 del CFF y se fije el crédito fiscal que proceda, para que transcurrido el plazo previsto en el artículo 144 del mismo ordenamiento legal se convierta en exigible.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 9/2017.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 20/2019** *“RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. PARA INICIAR EL PAE CON EL RESPONSABLE SOLIDARIO, LA AUTORIDAD FISCAL DEBE ACREDITAR PREVIAMENTE LA NOTIFICACIÓN DE LOS CRÉDITOS AL DEUDOR PRINCIPAL.”*

**6/2017/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 4ta. Sesión Ordinaria 26/05/2017)

**VALOR AGREGADO. RESULTA INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD, EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN, CALIFIQUE EL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS NO FISCALES CON LA FINALIDAD DE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO.** El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación precisa las facultades con las que cuentan las autoridades a fin de comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, han cumplido con las disposiciones fiscales. Por tanto, se estima totalmente improcedente y excede a su competencia que la autoridad fiscal se convierta en revisora de requisitos no fiscales de las operaciones realizadas por los contribuyentes, que nada tienen que ver con los requisitos para el acreditamiento del impuesto al valor agregado, tales como el presunto incumplimiento a las cláusulas de un contrato de prestación de servicios por irregularidades en cuanto a su fecha de celebración y la disponibilidad del bien inmueble sobre el que se desarrollaron los servicios contratados; congruencia entre la fecha de la escritura pública de compraventa del bien inmueble y las fechas de los comprobantes fiscales que amparan tales servicios, así como que no se cuente con permisos requeridos para la realización de estos últimos, pues no existe algún precepto legal que le confiera esas facultades, sino que debe limitarse a determinar si las operaciones o servicios cumplen con los requisitos fiscales en cuanto a los comprobantes emitidos, su respaldo contable y documental y, en su caso, materialidad de las operaciones.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 11/2017.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 18/2014/CTN/CS-SPDC** *“CONTRATOS ENTRE PARTICULARES. PARA QUE SURTAN EFECTOS FISCALES NO TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES FORMALIDADES QUE LAS QUE LA LEGISLACIÓN ORDINARIA ESTABLECE”.*

**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 Jurisdiccional 12/2015** *“CONTRATO DE COMISIÓN MERCANTIL. SU VALOR PROBATORIO, EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN, MÁS ALLÁ DE LA FECHA CIERTA, DEPENDE DE LA ADMINISTRACIÓN CON OTRAS PROBANZAS”.*

**Criterio Jurisdiccional 50/2019** *“IVA. RESULTA PROCEDENTE SU DEVOLUCIÓN, AUN CUANDO NO SE EXHIBA EL CONTRATO DE COMPRA VENTA PROTOCOLIZADO ANTE NOTARIO PÚBLICO DEL INMUEBLE CUYA ADQUISICIÓN GENERÓ SU ACREDITAMIENTO.”*

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

**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.** El artículo 29-A, fracción V, del Código Fiscal de la Federación (CFF), establece que uno de los requisitos que deben reunir los comprobantes fiscales es señalar la cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen. Por tanto, resulta indebido que la autoridad niegue efectos

fiscales a los comprobantes que amparan la prestación de servicios, bajo el argumento de que en aquéllos no se señala el lugar en que se llevaron a cabo dichos servicios, pues tal exigencia no tiene sustento legal.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 11/2017.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 18/2013/CTN/CS-SASEN** *"COMPROBANTES FISCALES EMITIDOS CUANDO SE OMITIÓ UN REQUISITO CUYO CUMPLIMIENTO SE ENCONTRABA POSPUESTO POR REGLA MISCELÁNEA".*

**Criterio Sustantivo 2/2017/CTN/CS-SPDC** *"COMPROBANTES FISCALES. CASO EN QUE NO PROCEDE QUE LA AUTORIDAD CONSIDERE QUE SE INCUMPLE CON EL REQUISITO DE ESPECIFICAR EL SERVICIO QUE AMPARAN POR NO CONTENER UNA DESCRIPCIÓN DETALLADA DEL MISMO".*

**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".*

**Criterio Jurisdiccional 53/2020** *"VALOR AGREGADO. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE NIEGA LA DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE LOS COMPROBANTES FISCALES CORRESPONDEN A ACTIVIDADES GRAVADAS A LA TASA GENERAL DEL 16%, CONSIDERANDO ÚNICAMENTE LA DESCRIPCIÓN DEL CONCEPTO SIN VALORAR LAS DEMÁS PROBANZAS OFRECIDAS EN EL TRÁMITE."*

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

**MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. SU TENENCIA, TRANSPORTE O MANEJO SE PUEDE AMPARAR CON LA DOCUMENTACIÓN QUE ACREDITE SU LEGAL IMPORTACIÓN, SIN QUE SEA RELEVANTE SI SE EXPIDIÓ A UN CONTRIBUYENTE DIVERSO AL POSEEDOR O TENEDOR DE AQUÉLLAS.** En términos de lo dispuesto por el artículo 146, fracción I, de la Ley Aduanera, la tenencia, transporte o manejo de mercancías de procedencia extranjera, a excepción de las de uso personal, deberá ampararse en todo tiempo con la documentación aduanera que acredite su legal importación, o bien, con los documentos electrónicos o digitales que señalen las disposiciones legales aplicables y las reglas que emita el Servicio de Administración Tributaria. Por tanto, es indebido que la autoridad aduanera determine que con el pedimento de importación no se comprueba la legal estancia de los bienes embargados por haber sido expedido a favor de un contribuyente diverso al poseedor o tenedor de aquéllos, pues la Ley de la materia no señala como requisito que la documentación respectiva deba estar a nombre del contribuyente revisado.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 13/2016.**

**Relacionado con:**

**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".*

**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 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 35/2017** *“PAMA. EMBARGO DE MERCANCÍAS. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD LO DETERMINE ARGUMENTANDO QUE NO SE ACREDITA SU LEGAL ESTANCIA EN TERRITORIO NACIONAL PORQUE EL PEDIMENTO CON QUE FUERON IMPORTADAS ESTÁ A NOMBRE DE UN TERCERO”*

**Criterio Jurisdiccional 9/2019** *“LEGAL ESTANCIA, TENENCIA O IMPORTACIÓN DE MERCANCÍA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RECHACE LOS CFDI QUE AMPARAN LA COMPRA DE MERCANCÍA DE SEGUNDA MANO, POR NO CONTENER EL NÚMERO DE PEDIMENTO Y FECHA DE EXPEDICIÓN DEL DOCUMENTO ADUANERO.”*

**Criterio Jurisdiccional 17/2019** *“MERCANCÍA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. LOS CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO Y COMODATO SON IDÓNEOS PARA ACREDITAR SU LEGAL TENENCIA CUANDO SE VINCULAN CON COMPROBANTES FISCALES.”*

**Criterio Jurisdiccional 73/2020** *“PAMA. MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. LA PRESUNCIÓN DE QUE FUERON INTERNADAS AL PAÍS POR EL DESTINATARIO EN IMPORTACIÓN, SE DESVIRTÚA SI SE DEMUESTRA QUE LAS MISMAS FUERON REMITIDAS POR PAQUETERÍA, DESDE EL INTERIOR DEL TERRITORIO NACIONAL.”*

**9/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 6ta. Sesión Ordinaria 18/08/2017)*

**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.** Como

es de explorado derecho, la seguridad jurídica en materia tributaria radica esencialmente en que el contribuyente conozca a qué atenerse en sus relaciones con las autoridades fiscales. Por lo tanto, resulta preocupante e inadmisibles que el Servicio de Administración Tributaria, en un ejercicio caprichoso de sus facultades, niegue la devolución de un saldo a favor de IVA solicitado por el contribuyente aduciendo que la operación que le dio origen no está gravada con ese impuesto; mientras que después, cuando el contribuyente en virtud de los argumentos empleados por la propia autoridad solicita la devolución como pago de lo indebido, ésta, utilizando los mismos hechos y normas que involucró en su primera negativa, estime ahora, en contradicción evidente, que la operación en cuestión sí fue objeto de IVA bajo el novedoso e infundado argumento de que las partes en dicha operación así lo convinieron en forma voluntaria al suscribir el contrato respectivo. Este tipo de malas prácticas administrativas atentan directamente en contra de la seguridad jurídica de los contribuyentes y sólo abonan a que se judicialicen innecesariamente este tipo de conflictos por falta de una aplicación lógica, razonada y de sentido común de la norma tributaria.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 17/2017.**

**Relacionado con:**

**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”.*

**10/2017/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 6ta. Sesión Ordinaria 18/08/2017)

**IVA. LOS TÉRMINOS EN QUE SE OBLIGAN LAS PARTES EN UN CONTRATO REGULADO POR NORMAS DE DERECHO PRIVADO, NO GENERAN POR SÍ MISMOS LA CAUSACIÓN DE UN IMPUESTO.**

La voluntad de las partes que celebran un contrato en el ámbito del Derecho privado genera obligaciones recíprocas que tienen un efecto de cumplimiento única y exclusivamente entre aquellas, atendiendo a la supremacía de la voluntad de las partes; sin embargo, el consenso de voluntades en cuanto al pago de un impuesto pactado en el contrato no alcanza por sí solo a generar la actualización de la hipótesis tributaria. Ello en virtud de que, de conformidad con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la fuente de las hipótesis de causación de las contribuciones será invariablemente la norma legal que regule el tributo de que se trate, tal como lo establece el principio jurídico relativo: “no hay tributo sin ley”. Por lo tanto, el consentimiento de los particulares para tributar en cierto sentido, no es por sí solo fuente de imposición tributaria si no se actualiza el hecho generador del gravamen.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 17/2017.**

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

**11/2017/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 29/09/2017)

**RESOLUCIÓN FAVORABLE RECAÍDA A RECURSO DE REVOCACIÓN. LA POSIBILIDAD QUE TIENE LA AUTORIDAD PARA IMPUGNARLA MEDIANTE JUICIO DE LESIVIDAD NO INTERRUMPE EL PLAZO PARA SU CUMPLIMIENTO.**

El artículo 133-A del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de las autoridades fiscales de cumplir las resoluciones favorables a los contribuyentes dictadas en Recurso de Revocación en un plazo que no exceda de cuatro meses. Ahora, el que las autoridades fiscales tengan la posibilidad legal para interponer el denominado juicio de lesividad previsto en el artículo 36 del Código Tributario en contra de dichas resoluciones, no interrumpe el plazo para el cumplimiento previsto en el numeral primeramente citado. De este modo si transcurrido el plazo la autoridad no acredita el cumplimiento, la simple intención de iniciar un juicio de lesividad no la exonera del imperativo legal para cumplir con la resolución favorable dictada en la revocación.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 16/2017.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 8/2015/CTN/CS-SPDC** *“DEVOLUCIÓN DE MERCANCÍAS EMBARGADAS POR LA AUTORIDAD ADUANERA. NO PUEDE SER NEGADA PORQUE NO SE ACREDITE LA PROPIEDAD DE LAS MISMAS, SI ESE DERECHO ESTÁ RECONOCIDO EN UNA SENTENCIA FIRME”.*

**12/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 29/09/2017)*

**ACUERDO CONCLUSIVO. LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE CRÉDITO FISCAL ES ILEGAL SI SE NOTIFICA DESPUÉS DE LA PRESENTACIÓN DE SU SOLICITUD.** Conforme al artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación, el procedimiento de fiscalización previsto en el artículo 42, fracción III, así como el plazo establecido por el artículo 50, ambos del mismo ordenamiento, se suspenden por ministerio de Ley en cuanto se presenta la solicitud de Acuerdo Conclusivo, suspensión que es también aplicable al plazo previsto en el artículo 155 de la Ley Aduanera, tratándose del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera derivado de la misma facultad de comprobación, como lo establece la regla 6.2.3 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016. En ese sentido la autoridad revisora está impedida para notificar la liquidación correspondiente aún y cuando aquella supuestamente haya emitido ésta en fecha previa a la presentación de la aludida solicitud, pues todo acto administrativo nace a la vida jurídica y surte sus efectos hasta que se da a conocer al destinatario, por lo que de hacerlo vulnera gravemente los derechos de legalidad, seguridad jurídica, debido proceso y acceso a la justicia, reconocidos en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Federal.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 21/2017.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 10/2015/CTN/CS-SG** *“ACUERDOS CONCLUSIVOS. LA SUSPENSIÓN DE PLAZOS PREVISTA EN EL ARTÍCULO 69-F DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IMPLICA LA SUSPENSIÓN DE CUALQUIER ACTUACIÓN DENTRO DE LA FASE OFICIOSA DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN Y DETERMINACIÓN DE CONTRIBUCIONES”.*

**Criterio Normativo 4/2014/CTN/CN** *“LA SOLICITUD DE ACUERDO CONCLUSIVO ES PROCEDENTE AUN CUANDO SE HAYA ENTREGADO CITATORIO PARA PRACTICAR LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL.”*

**Criterio Normativo 3/2015/CTN/CN** *“ACUERDO CONCLUSIVO. LA SUSPENSIÓN DE PLAZOS PREVISTA EN EL 69-F DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFE), OPERA POR MINISTERIO DE LEY.”*

**Criterio Jurisdiccional 21/2021** *“ACUERDO CONCLUSIVO. ES ILEGAL EL CRÉDITO FISCAL NOTIFICADO POR BUZÓN TRIBUTARIO EN FECHA POSTERIOR A AQUÉLLA EN QUE SE PRESENTÓ LA SOLICITUD ANTE PRODECON.”*

**13/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 29/09/2017)*

**PAMA. LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA EMITIDA EN EL MISMO, ACREDITA EL DERECHO SUBJETIVO AL RESARCIMIENTO ECONÓMICO CUANDO LA AUTORIDAD ADUANERA RECONOCIÓ EL CARÁCTER DE PROPIETARIO DE LA MERCANCÍA EMBARGADA.** De acuerdo con el quinto párrafo del artículo 157 de la Ley Aduanera, el particular que obtenga una resolución administrativa o judicial firme que ordene la devolución o el pago del valor de la mercancía o que declare la nulidad de la resolución que determinó que la mercancía pasó a propiedad del Fisco Federal, podrá solicitar al Servicio de Administración Tributaria

la devolución de la mercancía o en su caso, el pago del valor de ésta, siempre que acredite mediante documento idóneo tener un derecho subjetivo legítimamente reconocido sobre los bienes. Por tanto, resulta indebido que se tenga por no presentada la solicitud de resarcimiento económico bajo el argumento de que no se acredita la legítima propiedad de la mercancía cuando en la resolución determinante de la situación fiscal del contribuyente, la autoridad aduanera le reconoció el carácter de propietario, ello no por el simple hecho de que se haya ostentado como tal durante el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), sino como resultado de la valoración de las pruebas ofrecidas y exhibidas durante éste, entre ellas la factura correspondiente, por lo que es ilegal que se desconozca dicha calidad y se imponga la carga excesiva de justificarla con diversa documentación a la que fue aportada y valorada en dicho procedimiento.

### ***Criterio Sustentado:***

#### **Recomendación 01/2017 emitida por la Delegación Sonora.**

### ***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 8/2015/CTN/CS-SPDC** *“DEVOLUCIÓN DE MERCANCÍAS EMBARGADAS POR LA AUTORIDAD ADUANERA. NO PUEDE SER NEGADA PORQUE NO SE ACREDITE LA PROPIEDAD DE LAS MISMAS, SI ESE DERECHO ESTÁ RECONOCIDO EN UNA SENTENCIA FIRME.”*

**Criterio Jurisdiccional 89/2020** *“PAMA. MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. SI DERIVADO DE UNA SENTENCIA, SE ORDENA SU DEVOLUCIÓN, NO ES NECESARIO QUE LAS DOCUMENTALES CON LAS CUALES SE PRETENDA ACREDITAR EL DERECHO SUBJETIVO SOBRE AQUELLAS, CUMPLAN CON LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 146 DE LA LEY ADUANERA, AL TRATARSE DE UNA IMPORTACIÓN SIMPLIFICADA.”*

**Criterio Jurisdiccional 8/2021** *“RESARCIMIENTO ECONÓMICO. EL DERECHO SUBJETIVO PARA QUE UN RESIDENTE DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA LO OBTENGA, SE PUEDE ACREDITAR ATENDIENDO A LAS REGLAS GRAMATICALES DEL IDIOMA INGLÉS, ASÍ COMO A LOS USOS Y COSTUMBRES DEL DERECHO ANGLOSAJÓN.”*

**Criterio Jurisdiccional 40/2021** *“RESARCIMIENTO ECONÓMICO. PROCEDE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 157, PÁRRAFO QUINTO, DE LA LEY ADUANERA CUANDO SE DECLARA LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN QUE DETERMINÓ QUE LA MERCANCÍA PASÓ A PROPIEDAD DEL FISCO FEDERAL, AUNQUE NO DERIVE DE UN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR.”*

### **14/2017/CTN/CS-SPDC (Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 27/10/2017)**

#### **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.**

El artículo 22-A, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establece una prerrogativa para los contribuyentes cuyo derecho a la devolución del pago de lo indebido se origine en virtud de una resolución recaída a un Recurso de Revocación o a una Sentencia emitida por un Órgano Judicial; la cual consiste en el pago de **intereses que deben calcularse** a partir de que se presentaron los medios de defensa, cuando el pago del crédito se haya realizado con anterioridad a la interposición de aquéllos o a partir de que se cubrió el adeudo si éste se efectuó con posterioridad a la presentación de dichos medios de defensa. Por lo tanto, si el contribuyente pagó el crédito fiscal impugnado con posterioridad a la presentación de la demanda de nulidad y aquél es declarado ilegal por el Órgano Judicial, la autoridad debe realizar el pago de **intereses** conjuntamente con el

monto del crédito impugnado y su actualización, calculándolos a partir de la fecha en que el contribuyente efectuó el pago.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 6/2017 emitida por la Delegación Jalisco II.**

***Relacionado con:***

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

**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 Jurisdiccional 20/2020** *"INTERESES. CUANDO SE GENEREN A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE DERIVADO DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO EN VIRTUD DE HABERSE DECLARADO LA NULIDAD DE UN CRÉDITO FISCAL ESTOS DEBEN CALCULARSE DESDE LA FECHA EN QUE SE REALIZÓ EL PAGO DE DICHO CRÉDITO."*

**Criterio Jurisdiccional 5/2021** *"PAGO DE LO INDEBIDO. ACTUALIZACIONES E INTERESES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL PROCEDE SU PAGO CONTRA EL REINTEGRO DE CANTIDADES TRANSFERIDAS EN EXCESO POR LA AUTORIDAD FISCAL."*

**Análisis Sistémico 8/2016** *"VULNERACIÓN A LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES POR LA FALTA DE PAGO DE INTERESES."*

**15/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 27/10/2017)*

**CUATRO MESES. LA AUTORIDAD TIENE DICHO PLAZO PARA SUBSANAR EL VICIO FORMAL POR EL QUE EL ACTO FUE ANULADO, AL HABER EXISTIDO INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA.** El artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece que las autoridades están obligadas a cumplir las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en un plazo de cuatro meses, cuando en éstas se declare la nulidad utilizando como causal un vicio de forma de la resolución impugnada o vicios en el procedimiento, pudiendo la autoridad subsanar el vicio de forma o reponer el acto viciado a partir del mismo. Por tanto, cuando se declara la nulidad lisa y llana de la liquidación porque el oficio de requerimiento de información y documentación o la orden de visita domiciliaria están insuficientemente fundados en cuanto a la competencia territorial de la autoridad fiscalizadora, si ésta pretende subsanar el vicio de forma o reponer el acto viciado, y revisar los mismos hechos y contribuciones, debe hacerlo dentro del plazo de cuatro meses establecido en el precepto citado, con independencia de que lo haga a través de una facultad de comprobación distinta a la originalmente ejercida.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 31/2017.**

**16/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 27/10/2017)*

**PRODECON. SU ACTA DE OBSERVACIÓN ES IDÓNEA PARA DESVIRTUAR UNA SUPUESTA NOTIFICACIÓN DE UN ACTO ADMINISTRATIVO.** De conformidad con los artículos 5, fracción III, 15 y 20, fracción II, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del

Contribuyente, así como 47, fracciones, II y III de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas, este *Ombudsman* fiscal tiene la facultad de conocer e investigar de las quejas de los contribuyentes afectados por los actos u omisiones de las autoridades fiscales federales, pudiendo designar observadores para tal efecto; por lo que si derivado del ejercicio de esta facultad, en determinado lugar, hora y fecha cierta se conoce que los hechos no acontecieron como se hizo constar en el acta de notificación levantada por un notificador de la autoridad fiscal, es suficiente para desvirtuar ésta, pues no existe la certeza de que efectivamente el notificador cumplió con su obligación de hacer constar los hechos que ocurran durante la diligencia de notificación, de los cuales se advierta el cumplimiento de las formalidades establecidas para su práctica por el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, lo que evidentemente viola en perjuicio de los contribuyentes los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2017 emitida por la Delegación Campeche.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo: 18/2013/CTN/CS-SPDC** *“PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DE LOS ACTOS Y RESOLUCIONES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. SE VE DESVIRTUADA SI EXISTEN ELEMENTOS CONTUNDENTES QUE PONEN EN DUDA SU VERACIDAD”*

**17/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 24/11/2017)*

**RENTA. CONSTANCIA DE SUELDOS Y SALARIOS. LA OMISIÓN DEL AYUNTAMIENTO PATRÓN DE ENTREGAR LA CONSTANCIA DE RETENCIONES A SU TRABAJADOR CONSTITUYE UNA GRAVE VIOLACIÓN A LOS DERECHOS HUMANOS DEL CONTRIBUYENTE.** De conformidad con los artículos 113 y 118, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2013, es obligación del patrón expedir la constancia que consigne el monto de las remuneraciones cubiertas, de las retenciones efectuadas del impuesto a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que les hubiere retenido a sus trabajadores en el año de calendario de que se trate; asimismo, entregar a sus trabajadores —a más tardar el 31 de enero de cada año— dicha constancia de retenciones y remuneraciones, al resultar necesaria para presentar la declaración anual en la que el contribuyente podrá aplicar sus deducciones personales y acreditar el impuesto sobre la renta retenido por el patrón. Por tanto, la omisión del Ayuntamiento retenedor de expedir y entregar la constancia mencionada, vulnera los derechos humanos del contribuyente, pues hace nugatorio el derecho que pudiera tener para la devolución de posibles saldos a favor que en derecho le correspondan; violación que adquiere especial gravedad porque el retenedor constituye un ente de derecho público del gobierno municipal, aunado a que en el caso en concreto, éste no enteró el impuesto retenido, lo que pudiera significar una conducta tipificable para el derecho penal fiscal.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 3/2017 emitida por la Delegación San Luis Potosí.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 21/2014/CTN/CS-SPDC** *“RETENEDORES. PUEDEN SER SUJETOS DE RECOMENDACIÓN PÚBLICA EMITIDA POR LA PROCURADURÍA, CUANDO NO CORRIJAN LAS CONSTANCIAS DE SUELDOS Y SALARIOS QUE CONTENGAN DATOS IMPRECISOS.”*

**Criterio Normativo 5/2013/CTN/CN** *“PRODECON ASUME COMO AUTORIDAD FISCAL FEDERAL A LOS PARTICULARES QUE ACTÚEN COMO AUXILIARES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL EN SU CARÁCTER DE RETENEDORES O RECAUDADORES.”*

**18/2017/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 24/11/2017)*

**QUEJA. SU OBJETO SE REFIERE MÁS AL ESCLARECIMIENTO DEL FONDO DEL ASUNTO ATENDIENDO A LA VERDAD REAL, QUE A LA SIMPLE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.** Si bien es tarea fundamental de este defensor no jurisdiccional de derechos de los contribuyentes hacer que los mismos prevalezcan frente a los actos arbitrarios, indebidos o excesivos de las autoridades fiscales, lo cierto es que el objeto de la Queja es ir más allá de la función judicial y resolver, sobre todo, el fondo del conflicto planteado. Es decir, se trata de una justicia más apegada a la verdad real que a una pura interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales. En este sentido, si la pretensión del contribuyente se reduce a sostener que, en atención a una interpretación y aplicación meramente formalista o textual de la norma, la autoridad fiscal no podía cancelarle el Certificado de Sello Digital fuera de facultades de comprobación, aunque estuviera en el listado definitivo a que se refiere el artículo 69-B del CFF; pero sin que el quejoso aporte elemento alguno que le permita apreciar a este *Ombudsman* la materialidad de las operaciones que realiza, ya que ni tan siquiera acepta exponer cuál es su objeto social y cuál su modelo de negocio; lo que procede es que Prodecon dicte acuerdo de cierre de la Queja, ya que la interpretación y aplicación meramente formal de la norma es exclusiva de la función jurisdiccional, pero no de los defensores no judiciales de derechos u *Ombudsman*, que tienen que ponderar necesariamente elementos referentes al fondo del asunto, consustanciales a lo que históricamente se ha conocido como “la justicia del pueblo”.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de Cierre del expediente de Queja 01063-JAL-QR-510-2016, radicada en la Delegación Jalisco.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 4/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE O INFUNDADA CUANDO LA PRETENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE CONSISTE EN QUE SE INTERPRETE ALGUNA DISPOSICIÓN NORMATIVA Y, A PARTIR DE ELLO, SE DETERMINE QUE EXISTE UNA VIOLACIÓN DE SUS DERECHOS.”*

**Criterio Normativo 5/2012/CTN/CN** *“PRODECON PROCURA ESCLARECER LA VERDAD REAL, ADEMÁS DE LA JURÍDICA.”*



# 2018

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

**DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO. ES ILEGAL QUE AUTORIDAD FISCAL LO NIEGUE BASÁNDOSE EN LA INSUFICIENCIA DE RECURSOS ECONÓMICOS DERIVADO DE LAS GESTIONES DE ADMINISTRACIONES ANTERIORES.** Conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales devolverán las cantidades que el contribuyente haya pagado de manera indebida, dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presente la solicitud ante dicha autoridad fiscal competente. Por lo tanto, a juicio de esta Procuraduría es ilegal que las autoridades fiscales omitan devolver el monto indebidamente pagado, aun y cuando el derecho subjetivo se encuentra reconocido a favor de la solicitante, manifestando que la Administración anterior no dejó programado o presupuestado el pago de dicha devolución; ello, pues el goce de ese derecho no puede quedar supeditado a un plazo indeterminado, ya que tales faltas presupuestales y/o de gestiones de anteriores administraciones, no pueden estar por encima del derecho a obtener el pago de lo indebido.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2017 emitida por la Delegación Michoacán.**

**2/2018/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 23/02/2018)

**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.** En términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente en 2012, la autoridad puede presumir, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente son ingresos o valor de actos o actividades por los que se tiene que pagar impuestos cuando: a) aquéllos no correspondan a registros de la contabilidad del contribuyente, b) estando obligado a llevar contabilidad el pagador de impuestos no la presenta a la autoridad durante el ejercicio de sus facultades de comprobación y c) existan depósitos superiores a \$1'000,000.00 en la cuenta de una persona que no esté inscrita en el registro federal de contribuyentes o que no esté obligado a llevar contabilidad. En ese orden de ideas, es indebido que la autoridad realice una determinación presuntiva conforme al numeral referido, bajo la consideración de que no es válido el registro, documentación comprobatoria y soporte contable de los depósitos bancarios, exhibidos por la contribuyente, al no tener la infraestructura, activos y personal para la realización de las operaciones que facturó, presumiendo como inexistentes éstas, ya que este supuesto no actualiza ninguna de las hipótesis previstas por el precepto citado.

**Criterio sustentado en:**

## **Recomendación 1/2018 emitida por la Delegación del Estado de México.**

### **Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 17/2016/CTN/CS-SASEN** *“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. LOS ARTÍCULOS 55 Y 59 DEL CFF QUE LA PREVIEN, ESTABLECEN SUPUESTOS DIVERSOS.”*

**Criterio Sustantivo 8/2020/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD DISMINUYA EL MONTO DEL SALDO A FAVOR DECLARADO Y SOLICITADO EN DEVOLUCIÓN, POR CONSIDERAR DE FORMA PRESUNTIVA COMO VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES A LOS DEPÓSITOS QUE LA CONTRIBUYENTE RECIBIÓ Y REGISTRÓ EN SU CONTABILIDAD POR CONCEPTO DE “SOPORTE FINANCIERO”, AL NO ACTUALIZARSE LO DISPUESTO EN LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 59 DEL CFF.”*

**Criterio Jurisdiccional 55/2019** *“RENTA. REEMBOLSO DE PRÉSTAMO PERSONAL. RESULTA IDÓNEO PARA ACREDITAR EL ORIGEN DE UN DEPÓSITO EN EFECTIVO, EL CONTRATO VERBAL DE MUTUO, VINCULADO CON OTROS DOCUMENTOS, COMO EL COMPROBANTE DE LA TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA POR CONCEPTO DEL CITADO PRÉSTAMO PERSONAL A LA CUENTA BANCARIA DEL TERCERO MUTUATARIO.”*

### **3/2018/CTN/CS-SPDC (Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 23/02/2018)**

**DEPÓSITOS BANCARIOS. EL ACTA DE ASAMBLEA DE APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL, CON SU RESPECTIVA CÉDULA ANALÍTICA Y ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS, EXHIBIDOS DURANTE UNA AUDITORÍA, DESVIRTÚAN LA PRESUNCIÓN DE QUE AQUÉLLOS SON INGRESOS ACUMULABLES.** Conforme al artículo 59, fracción III, del CFF vigente en 2012, la autoridad puede presumir, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente, no registrados en la contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos o valor de actos o actividades gravados. Por tanto, si durante una auditoría el pagador de impuestos exhibe además de sus estados de cuenta bancarios, los del accionista, la cédula analítica en la que se detalla el origen y destino de los depósitos observados, y el acta de la asamblea con la que demuestra que tales depósitos corresponden a aportaciones para futuros aumentos de capital; la autoridad no puede presumirlos como ingresos acumulables argumentando que las aportaciones debían estar soportadas en un acta de asamblea extraordinaria protocolizada ante notario público e inscrita en el Registro Público de Comercio, ya que tal requisito sólo se exige en el caso de aportaciones para aumentos de capital, en términos de los artículos 182, fracción III y 194, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, vigente en 2012, pero no tratándose de aquéllas, las cuales no requieren de mayores formalidades de acuerdo con el diverso 213 de la citada ley.

### **Criterio sustentado en:**

## **Recomendación 1/2017 emitida por la Delegación de Nuevo León.**

### **Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 19/2014/CTN/CS-SPDC** *“FECHA CIERTA DE DOCUMENTOS PRIVADOS. SU RELACIÓN CON LA MATERIA FISCAL, A LA LUZ DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.”*

**Criterio Sustantivo 4/2018/CTN/CS-SPDC** *“DEPÓSITOS BANCARIOS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD DETERMINE PRESUNTIVAMENTE QUE SON INGRESOS O VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS, ARGUMENTANDO QUE QUIEN HIZO LA APORTACIÓN PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL NO CUENTA CON SOLVENCIA ECONÓMICA.”*

**Criterio Jurisdiccional 12/2015** *“CONTRATO DE COMISIÓN MERCANTIL. SU VALOR PROBATORIO, EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN, MÁS ALLÁ DE LA FECHA CIERTA, DEPENDE DE LA ADMINICULACIÓN CON OTRAS PROBANZAS.”*

**Criterio Jurisdiccional 24/2015** *“EMBARGO. CONFORME A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, ES ILEGAL EL TRABADO SOBRE UN BIEN INMUEBLE CUYO DOMINIO HA SALIDO DEL PATRIMONIO DEL DEUDOR, A CAUSA DE UN CONTRATO PRIVADO DE COMPRAVENTA CON FECHA CIERTA, AUN CUANDO NO ESTÉ INSCRITO EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD (LEGISLACIÓN CIVIL DEL ESTADO DE CHIHUAHUA).”*

**Criterio Jurisdiccional 55/2019** *“RENTA. REEMBOLSO DE PRÉSTAMO PERSONAL. RESULTA IDÓNEO PARA ACREDITAR EL ORIGEN DE UN DEPÓSITO EN EFECTIVO, EL CONTRATO VERBAL DE MUTUO, VINCULADO CON OTROS DOCUMENTOS, COMO EL COMPROBANTE DE LA TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA POR CONCEPTO DEL CITADO PRÉSTAMO PERSONAL A LA CUENTA BANCARIA DEL TERCERO MUTUATARIO.”*

**4/2018/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 23/02/2018)*

**DEPÓSITOS BANCARIOS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD DETERMINE PRESUNTIVAMENTE QUE SON INGRESOS O VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS, ARGUMENTANDO QUE QUIEN HIZO LA APORTACIÓN PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL NO CUENTA CON SOLVENCIA ECONÓMICA.** Cuando durante una auditoría el contribuyente exhibe sus estados de cuenta bancarios y los del accionista que hizo una aportación para futuros aumentos de capital, así como la cédula analítica en la que se detalla el origen y destino de los depósitos bancarios observados, con el fin de demostrar que no se trata de ingresos o valor de actos o actividades por los que se deba pagar impuestos, es indebido que la autoridad los desestime bajo el argumento de que el aportante no cuenta con “solvencia económica” porque en su declaración anual del impuesto sobre la renta (ISR) del ejercicio inmediato anterior manifestó ingresos acumulables en una cantidad menor a la de la aportación. Esto se considera así, en virtud de que los ingresos acumulables de un ejercicio no representan toda la “riqueza” o “solvencia económica” de una empresa o de un accionista, sino sólo los ingresos que obtuvieron en cierto ejercicio y que son los únicos que deben ser considerados para determinar la utilidad fiscal que se generó en el mismo y sobre la que se deberá pagar el ISR respectivo. Aunado a que ese supuesto no está previsto dentro de las hipótesis de presunción de ingresos que establece el artículo 59 del CFF.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2017 emitida por la Delegación de Nuevo León.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 3/2018/CTN/CS-SPDC** *“DEPÓSITOS BANCARIOS. EL ACTA DE ASAMBLEA DE APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL, CON SU RESPECTIVA CÉDULA ANALÍTICA Y ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS, EXHIBIDOS DURANTE UNA AUDITORÍA, DESVIRTÚAN LA PRESUNCIÓN DE QUE AQUÉLLOS SON INGRESOS ACUMULABLES.”*

**Criterio Jurisdiccional 48/2019** *“TVA. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL QUE SE NIEGUE POR CONSIDERAR QUE LOS INGRESOS DE LA ACTIVIDAD PROFESIONAL NO SON SUFICIENTES PARA ADQUIRIR EL BIEN Y SERVICIO DEL QUE DERIVA SU ACREDITAMIENTO.”*

**Criterio Jurisdiccional 55/2019** *“RENTA. REEMBOLSO DE PRÉSTAMO PERSONAL. RESULTA IDÓNEO PARA ACREDITAR EL ORIGEN DE UN DEPÓSITO EN EFECTIVO, EL CONTRATO VERBAL DE MUTUO, VINCULADO CON OTROS*

DOCUMENTOS, COMO EL COMPROBANTE DE LA TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA POR CONCEPTO DEL CITADO PRÉSTAMO PERSONAL A LA CUENTA BANCARIA DEL TERCERO MUTUATARIO.”

**5/2018/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 28/02/2018. Se dejó sin efectos 7ma. Sesión Ordinaria 27/08/2020)

**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.** El artículo 17-H, fracción X, inciso d), del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que se podrá cancelar el Certificado de Sello Digital (CSD) cuando las autoridades fiscales, aún sin ejercer sus facultades de comprobación, detecten la existencia de una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 del mismo Código y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del CSD. Bajo ese orden de ideas, tratándose de infracciones relacionadas con la presentación de declaraciones establecidas en el citado numeral 81, específicamente en su fracción II, las autoridades deberán considerar que la relativa a declarar en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales no se refiere al contenido de las declaraciones en sí, sino a la forma, procedimiento o medios a través de los cuales los contribuyentes deben presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, ya que si lo que la autoridad pretende es inferir que el contenido de las declaraciones es incorrecto, necesariamente debe ejercer facultades de comprobación para revisar sus rubros y/o partidas, pues no debe perder de vista que la cancelación del CSD no constituye propiamente una sanción o castigo, sino una medida para controlar que los contribuyentes reticentes u omisos en cuanto a ciertas obligaciones formales corrijan las conductas relativas.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 13/2017.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 13/2015/CTN/CS-SASEN** “SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN DEL CERTIFICADO, EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN”.

**Criterio Sustantivo 14/2017/CTN/CS-SASEN** “CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. LA CONDUCTA CONSISTENTE EN NO PROPORCIONAR LA CONTABILIDAD O PARTE DE, NO DA LUGAR A SU CANCELACIÓN”.

**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 42/2019** “SELLO DIGITAL. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL ES ILEGAL SU CANCELACIÓN BASADA EN QUE EL CONTRIBUYENTE PRESENTÓ DECLARACIONES EN LAS QUE INCLUYÓ OPERACIONES CON PROVEEDORES PUBLICADOS EN LA LISTA DEFINITIVA A QUE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CFF.”

**6/2018/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

**DEPÓSITOS BANCARIOS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD LOS CONSIDERE VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS PARA IVA, SI EN SEDE JUDICIAL SE DEMOSTRÓ QUE NO SON INGRESOS ACUMULABLES PARA RENTA.** Cuando en la Sentencia dictada en un juicio de nulidad se analiza el origen de depósitos bancarios observados como ingresos

presuntos en una auditoría y se ordena la emisión de una nueva resolución en la que no se consideren como acumulables para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) por provenir de préstamos recuperados, resulta indebido que al cumplimentar aquélla, la autoridad fiscal desconozca que esa determinación es aplicable también para efectos del impuesto al valor agregado (IVA) y emita una liquidación por omisiones en su pago, bajo el argumento de que el Órgano Judicial no se pronunció en cuanto a esta segunda contribución, pues en opinión del *Ombudsman* fiscal tal pronunciamiento no es necesario, ya que la recuperación de préstamos no constituye valor de actos o actividades gravadas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley del IVA.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 3/2018.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 12/2013/CTN/CS-SPDC** *"SENTENCIA FIRME. CONSTITUYE LA NORMA JURÍDICA INDIVIDUALIZADA QUE ESTABLECE DERECHOS Y OBLIGACIONES A FAVOR DE LAS PARTES."*

**Criterio Sustantivo 7/2018/CTN/CS-SPDC** *"DEDUCCIONES. CUANDO EN SEDE JUDICIAL SE RECONOCE QUE SÍ SE DEMOSTRÓ SU PROCEDENCIA CON LA DOCUMENTACIÓN SOPORTE, LA AUTORIDAD NO DEBE CONSIDERARLAS PARA RENTA Y NEGARLAS PARA EL IETU."*

**7/2018/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)*

**DEDUCCIONES. CUANDO EN SEDE JUDICIAL SE RECONOCE QUE SÍ SE DEMOSTRÓ SU PROCEDENCIA CON LA DOCUMENTACIÓN SOPORTE, LA AUTORIDAD NO DEBE CONSIDERARLAS PARA RENTA Y NEGARLAS PARA EL IETU.** Si en sede Judicial un contribuyente obtiene una Sentencia de nulidad de fondo en cuanto a que durante la auditoría que se le practicó sí aportó la documentación comprobatoria de las deducciones que aplicó para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) y en consecuencia éstas son procedentes; en opinión de este *Ombudsman* fiscal dicho criterio también alcanza al impuesto empresarial a tasa única (IETU), no obstante que en la Sentencia no se haya especificado que comprende ambos gravámenes, pues la determinación del Órgano Judicial fue contundente en cuanto al valor de la documentación que soporta las deducciones, por lo que la autoridad no debe, al emitir una diversa resolución en cumplimiento, desconocer las erogaciones para efectos del segundo gravamen.

**Criterio sustentado en:**  
**Recomendación 3/2018.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 12/2013/CTN/CS-SPDC** *"SENTENCIA FIRME. CONSTITUYE LA NORMA JURÍDICA INDIVIDUALIZADA QUE ESTABLECE DERECHOS Y OBLIGACIONES A FAVOR DE LAS PARTES."*

**Criterio Sustantivo 6/2018/CTN/CS-SPDC** *"DEPÓSITOS BANCARIOS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD LOS CONSIDERE VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS PARA IVA, SI EN SEDE JUDICIAL SE DEMOSTRÓ QUE NO SON INGRESOS ACUMULABLES PARA RENTA."*

**8/2018/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

**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.** El Banco de México estableció el Sistema de Pagos Electrónicos Interbancarios (SPEI), el cual tiene como finalidad transferir dinero electrónicamente entre cuentas de depósito de los bancos de manera casi instantánea; por tanto, a consideración de este *Ombudsman* fiscal, resulta indebido que la autoridad fiscalizadora no tenga por desvirtuados los ingresos acumulables presuntos conforme a lo dispuesto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente en 2011, cuando se demuestra que el depósito observado en una cuenta bancaria del contribuyente proviene de un traspaso de fondos de otra cuenta de éste y dicha presuntiva se sustenta únicamente en el argumento de que el SPEI sólo puede ser utilizado para recibir pagos de clientes, ya que no existe lineamiento que disponga que la referida herramienta se utiliza únicamente con ese propósito, ni la autoridad aportó elementos para demostrar que dicha transferencia corresponde a un pago de clientes de la contribuyente.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 10/2018.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 17/2016/CTN/CS-SASEN** *"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. LOS ARTÍCULOS 55 Y 59 DEL CFF QUE LA PREVIEN, ESTABLECEN SUPUESTOS DIVERSOS".*

**Criterio Sustantivo 8/2020/CTN/CS-SPDC** *"VALOR AGREGADO. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD DISMINUYA EL MONTO DEL SALDO A FAVOR DECLARADO Y SOLICITADO EN DEVOLUCIÓN, POR CONSIDERAR DE FORMA PRESUNTIVA COMO VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES A LOS DEPÓSITOS QUE LA CONTRIBUYENTE RECIBIÓ Y REGISTRÓ EN SU CONTABILIDAD POR CONCEPTO DE "SOPORTE FINANCIERO", AL NO ACTUALIZARSE LO DISPUESTO EN LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 59 DEL CFF."*

**Criterio Jurisdiccional 55/2019** *"RENTA. REEMBOLSO DE PRÉSTAMO PERSONAL. RESULTA IDÓNEO PARA ACREDITAR EL ORIGEN DE UN DEPÓSITO EN EFECTIVO, EL CONTRATO VERBAL DE MUTUO, VINCULADO CON OTROS DOCUMENTOS, COMO EL COMPROBANTE DE LA TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA POR CONCEPTO DEL CITADO PRÉSTAMO PERSONAL A LA CUENTA BANCARIA DEL TERCERO MUTUATARIO."*

**9/2018/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 4ta. Sesión Ordinaria 20/04/2018)

**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.** La Regla 2.5.1 en materia de comercio exterior vigente en 2016, establece que quienes tengan en su poder mercancía de procedencia extranjera y no cuenten con documentación para acreditar su legal importación, estancia o tenencia, podrán regularizarla importándola de manera definitiva, cumpliendo para ello con diversos requisitos que la misma establece. Ahora bien, en opinión de esta Procuraduría si un contribuyente cumple con todos los requisitos que la Regla prevé y en su solicitud por error cita un número de Regla diversa, la autoridad no puede negar su derecho a la regularización por la simple cita errónea, ya que en términos de los artículos 2, fracciones

I y IX, y 4, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, la autoridad fiscal está obligada a asistir a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y facilitar el ejercicio de sus derechos; pues si bien este *Ombudsman* fiscal ha sostenido que los requisitos formales exigidos por las normas legales para el ejercicio de los derechos son relevantes, lo cierto es que de la interpretación pro persona que mandata el texto del artículo 1° Constitucional, debe valorarse en cada caso si la omisión del requisito alcanza para sancionar con la pérdida del derecho de fondo, por lo que por mayoría de razón el hecho de que no se haya citado de manera correcta la Regla en comentario no debe ser obstáculo para hacer efectivo el derecho del contribuyente a corregir su situación fiscal.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 6/2018 emitida en la Delegación Jalisco II.**

***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 Sustantivo 11/2017/CTN/CS-SASEN** *“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”.*

**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”.*

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

**10/2018/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)*

**IEPS. EL SERVICIO DE TELEFONÍA QUE SE PRESTA A TRAVÉS DE ACCESO A INTERNET SE ENCUENTRA EXENTO, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 8, FRACCIÓN IV, INCISO D), DE LA LEY QUE REGULA DICHO IMPUESTO.** El artículo 8 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) establece en su fracción IV, inciso d), que no se pagará el gravamen por los servicios de telecomunicaciones de acceso a internet, a través de una red fija o móvil, incluyendo **todos** los servicios, aplicaciones y contenidos que se presten mediante internet. Por tanto, en opinión de este *Ombudsman*, si los servicios de telecomunicaciones que comercializa un contribuyente, incluyendo el de telefonía, son proporcionados por medio de internet, la autoridad no puede, so pena de violar los principios de equidad y generalidad tributarias, diferenciar este último servicio y desconocer la exención del impuesto, pues se trata de una norma clara y precisa que no da margen a interpretaciones diversas.

***Criterio sustentado en:***

## Recomendación 14/2018.

**11/2018/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 5ta. Sesión Ordinaria 01/06/2018)*

**CONSULTA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 34 DEL CFF. LA OMISIÓN DE RESOLVERLA DENTRO DEL PLAZO LEGAL VIOLA LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE PETICIÓN, LEGALIDAD, CERTEZA Y SEGURIDAD JURÍDICAS DEL CONTRIBUYENTE PORQUE LE GENERA CARGAS INNECESARIAS.** El artículo 34 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que las autoridades fiscales están obligadas a contestar, en un plazo de tres meses, las consultas sobre situaciones reales y concretas que planteen los contribuyentes, por lo que la omisión de resolverlas vulnera gravemente los derechos fundamentales de petición, legalidad, certeza y seguridad jurídicas del contribuyente, ya que no le permite conocer el criterio de la autoridad respecto a los temas de su consulta. Más aún, resulta inaceptable que la autoridad pretenda justificar esa omisión en que el diverso 37 del mismo CFF establece que el interesado puede considerar que se resolvió su consulta negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior al plazo mencionado, mientras no se dicte resolución, o bien, esperar a que se dicte, pues tal interpretación no remedia el derecho consagrado en el artículo 8° Constitucional, ya que prácticamente obliga al contribuyente a litigar a su costa un juicio para poder obtener la respuesta a la que tiene derecho, generándole cargas administrativas y pecuniarias innecesarias.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 15/2018.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 12/2018/CTN/CS-SPDC** *“CONSULTA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 34 DEL CFF. LA AUTORIDAD NO PUEDE JUSTIFICAR SU OMISIÓN DE RESOLVERLA EN LA POSIBILIDAD DE IMPUGNAR LA NEGATIVA FICTA EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.”*

**Criterio Normativo 2/2012/CTN/CN** *“PRODECON ES COMPETENTE PARA PRESTAR EL SERVICIO DE REPRESENTACIÓN LEGAL, CUANDO DE LAS RESPUESTAS A LAS CONSULTAS PLANTEADAS EN TÉRMINOS DEL 34 DEL CFF, SE GENERE UN INTERÉS LEGÍTIMO PARA IMPUGNAR LOS PRECEPTOS EN QUE SE FUNDEN DICHAS RESPUESTAS.”*

**12/2018/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 6ta. Sesión Ordinaria 29/06/2018)*

**CONSULTA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 34 DEL CFF. LA AUTORIDAD NO PUEDE JUSTIFICAR SU OMISIÓN DE RESOLVERLA EN LA POSIBILIDAD DE IMPUGNAR LA NEGATIVA FICTA EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.** El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación establece que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses y que transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte; sin embargo, en opinión de este *Ombudsman* fiscal resulta indebido que la autoridad competente para resolver una consulta omita hacerlo dentro del plazo legal previsto para ello y en su lugar proponga al contribuyente que impugne mediante juicio contencioso

administrativo la negativa ficta que se haya configurado, puesto que la misma autoridad no puede excepcionarse de lo dispuesto por el artículo 8 Constitucional.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 15/2018.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 11/2018/CTN/CS-SPDC** *“CONSULTA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 34 DEL CFF. LA OMISIÓN DE RESOLVERLA DENTRO DEL PLAZO LEGAL VIOLA LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE PETICIÓN, LEGALIDAD, CERTEZA Y SEGURIDAD JURÍDICAS DEL CONTRIBUYENTE PORQUE LE GENERA CARGAS INNECESARIAS.”*

**Criterio Normativo 2/2012/CTN/CN** *“PRODECON ES COMPETENTE PARA PRESTAR EL SERVICIO DE REPRESENTACIÓN LEGAL, CUANDO DE LAS RESPUESTAS A LAS CONSULTAS PLANTEADAS EN TÉRMINOS DEL 34 DEL CFF, SE GENERE UN INTERÉS LEGÍTIMO PARA IMPUGNAR LOS PRECEPTOS EN QUE SE FUNDEN DICHAS RESPUESTAS.”*

**13/2018/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 24/08/2018)*

**EMBARGO DE CUENTAS BANCARIAS. RESULTA PROCEDENTE DEJARLO SIN EFECTOS, SI EL CONTRIBUYENTE OFRECE UNA PÓLIZA DE FIANZA COMO SUSTITUCIÓN DE GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL.** De conformidad con lo establecido en los artículos 88 y 93 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), para garantizar el interés fiscal de un crédito, podrá ofrecerse alguna de las formas establecidas en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación (CFF), o bien sustituirse entre sí, por lo que incluso, cuando la autoridad fiscal haya embargado bienes propiedad del contribuyente y éste posteriormente ofrezca garantía suficiente a efecto de asegurar el interés fiscal por la interposición de un medio de defensa, dicha autoridad deberá llevar a cabo la calificación y en su caso aceptación de la misma, para posteriormente levantar el embargo. Por tanto, en opinión de esta Procuraduría, si la autoridad embargó las cuentas bancarias del contribuyente con motivo de créditos fiscales que se encuentran impugnados, resulta suficiente que el pagador de impuestos ofrezca una póliza de fianza otorgada por una institución autorizada que garantice el interés fiscal, para que se ordene la liberación de los depósitos bancarios, siendo incorrecto que la autoridad acepte la póliza ofrecida en sustitución del embargo, únicamente para garantizar la parte del adeudo que no se alcanzó a cubrir con el monto de los depósitos inmovilizados y omita ordenar la liberación de los mismos; ya que si el interés fiscal se encuentra asegurado en su totalidad con otra forma de garantía, es procedente el cese de la inmovilización de los depósitos bancarios, de lo contrario se transgrede lo dispuesto en el artículo 2, fracción IX, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el cual dispone que el contribuyente tiene derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2018 emitida por la Delegación Coahuila.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 68/2018** “MEDIDA CAUTELAR POSITIVA. ATENDIENDO AL PRINCIPIO DE LA APARIENCIA DEL BUEN DERECHO, ES PROCEDENTE EL LEVANTAMIENTO DEL EMBARGO DE CUENTAS BANCARIAS PARA EVITAR QUE SE PRODUZCAN DAÑOS SUBSTANCIALES AL ACTOR, SI EL INTERÉS FISCAL SE ENCUENTRA GARANTIZADO CON OTRA FORMA.”

**14/2018/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 28/09/2018)

**RENTA. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD PRETENDA QUE SE ACUMULEN LOS INGRESOS EN EL EJERCICIO FISCAL EN EL QUE LA PERSONA MORAL RECIBE EL PAGO DE UNA CONTRAPRESTACIÓN, SI AQUÉLLOS YA SE ACUMULARON CUANDO SE EXPIDIÓ EL COMPROBANTE FISCAL.** El artículo 18, fracción I, inciso a), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta 2013 establecía los momentos en que deben acumularse los ingresos en efectivo, bienes, servicios o crédito, que obtengan las personas morales residentes en el país, siendo aquéllos: a) cuando se expida el comprobante fiscal, b) cuando se entregue el bien o se preste el servicio, o c) cuando sea exigible total o parcialmente la contraprestación; **lo que ocurra primero.** Por tanto, en opinión de este Ombudsman, **si un contribuyente expide un comprobante fiscal en determinado ejercicio, y es lo que ocurre primero,** es en ese ejercicio en el que está obligada conforme a la Ley citada a acumular el ingreso obtenido, sin que sea válido considerar aspectos ajenos como el hecho de que no hubiera recibido en su totalidad el monto de la contraprestación pactada, o bien, las razones que el contribuyente pueda haber tenido para expedir el comprobante antes de recibir el pago, pues el ingreso debe acumularse, por mandato del legislador, desde que se expide el comprobante, si es ello lo que ocurre primero.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 18/2018.**

**15/2018/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 26/10/2018)

**INEXISTENCIA DE OPERACIONES (EFO). CUANDO LA AUTORIDAD INICIE EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, SÓLO DEBE CIRCUNSCRIBIRSE A LOS HECHOS ESPECÍFICOS QUE LE SIRVIERON PARA PRESUMIRLA.** El procedimiento previsto en el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF) comienza a partir de un oficio en el que la autoridad debe fundar y motivar su **presunción** acerca de la inexistencia de las operaciones respaldadas en comprobantes fiscales. Sin embargo, dicha presunción admite prueba en contrario, es decir, se trata de una presunción “*ius tantum*”. Por lo tanto, el contribuyente al que se le notifique ese oficio sólo estará obligado a desvirtuar los datos, hechos y elementos que le hayan servido a la autoridad para sustentar esa presunción; es decir, que cuando ejerza el derecho de audiencia que le concede el segundo párrafo del precepto en comento y comparezca ante la autoridad fiscal para aportar la documentación e información que considere pertinente, únicamente tendrá que referirse a los hechos específicos que apreció la autoridad para presumir la inexistencia de operaciones que le imputa.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 21/2018.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 16/2018/CTN/CS-SPDC** *"INEXISTENCIA DE OPERACIONES (EFO). ES INDEBIDO QUE DURANTE EL PROCEDIMIENTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF LA AUTORIDAD EMITA UN REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL QUE NO TENGA RELACIÓN CON LOS HECHOS ESPECÍFICOS QUE SUSTENTARON LA PRESUNCIÓN DE LA QUE PARTIÓ."*

**Criterio Sustantivo 3/2019/CTN/CS-SPDC** *"OPERACIONES INEXISTENTES. ANTES DE INICIAR EL PROCEDIMIENTO DEL ARTICULO 69-B DEL CFF LA AUTORIDAD DEBE REALIZAR ANÁLISIS EXHAUSTIVO DE LA INFORMACIÓN QUE OBRA EN SUS SISTEMAS Y PONDERAR LA NATURALEZA DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN LOS CFDI."*

**Criterio Jurisdiccional 16/2019** *"OPERACIONES INEXISTENTES. CUANDO LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA SE FUNDAMENTA EN LA OMISIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE HABER PRESENTADO SU DECLARACIÓN ANUAL, BASTA CON ACREDITAR QUE SÍ FUE PRESENTADA LA MISMA PARA DESVIRTUAR ESA PRESUNCIÓN IURIS TANTUM."*

**16/2018/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 26/10/2018)*

**INEXISTENCIA DE OPERACIONES (EFO). ES INDEBIDO QUE DURANTE EL PROCEDIMIENTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, LA AUTORIDAD EMITA UN REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL QUE NO TENGA RELACIÓN CON LOS HECHOS ESPECÍFICOS QUE SUSTENTARON LA PRESUNCIÓN DE LA QUE PARTIÓ.** En virtud de que el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF) parte de una presunción acerca de la inexistencia de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, la cual admite prueba en contrario, la autoridad debe fundar y motivar los hechos que la sustentan para que el contribuyente al que la atribuye tenga la posibilidad de aportar información y documentación para desvirtuarla. Por ello, en opinión de este *Ombudsman* fiscal, resulta indebido que en lugar de valorar los elementos exhibidos por el contribuyente con ese propósito, la autoridad emita un requerimiento de información adicional que no tenga relación con los hechos específicos que sustentaron su presunción, sino que esté más enfocado a revisar la forma en que el contribuyente lleva a cabo sus actividades, como si se tratara del ejercicio de una de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del CFF para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para comprobar la materialidad de sus operaciones. Por tanto, constituye una violación grave que al emitir la resolución definitiva, la autoridad fiscal omita valorar la documentación ofrecida por el contribuyente desde el inicio del procedimiento para desvirtuar los hechos que motivaron su presunción.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 21/2018.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 15/2018/CTN/CS-SPDC** *"INEXISTENCIA DE OPERACIONES (EFO). CUANDO LA AUTORIDAD INICIE EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, SÓLO DEBE CIRCUNSCRIBIRSE A LOS HECHOS ESPECÍFICOS QUE LE SIRVIERON PARA PRESUMIRLA."*

**17/2018/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 10ma. Sesión Ordinaria 23/11/2018)*

**VALOR AGREGADO. LA AUTORIDAD NO PUEDE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO ARGUMENTANDO QUE QUIEN LO TRASLADÓ “SE CONVIRTIÓ EN CONSUMIDOR FINAL”.** El artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece los actos y actividades que son objeto del mismo, siendo la enajenación de bienes uno de ellos conforme a su fracción I. Por su parte, el artículo 5 de la misma Ley señala cuáles son los requisitos que se deben cumplir para que el impuesto al valor agregado (IVA) sea acreditable. En vista de ello, en opinión de Prodecon, al resolver una solicitud de devolución de saldo a favor de ese impuesto, la autoridad no puede argumentar que en una operación de compraventa el enajenante no debió trasladar el tributo porque “se convirtió en consumidor final” del bien o bienes que adquirió y que posteriormente enajenó, ya que además de que ese concepto no se encuentra previsto en la Ley, la autoridad a lo que debe atender es a la operación realizada, a efecto de determinar si está gravada. Por ello, la autoridad debe analizar el acto o actividad llevada a cabo para determinar si se actualiza el hecho generador del impuesto, ya que es irrelevante el que un contribuyente para efectos de IVA pueda o no ser temporalmente consumidor final de un bien, pues si posteriormente lo enajena con motivo de actividades empresariales, el hecho imponible se actualiza desde luego.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 22/2018.**

**Relacionado con:**

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

**Criterio Sustantivo 6/2017/CTN/CS-SPDC** “VALOR AGREGADO. RESULTA INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD, EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN, CALIFIQUE EL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS NO FISCALES CON LA FINALIDAD DE RECHAZAR SU ACREDITAMIENTO.”

**18/2018/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 10ma. Sesión Ordinaria 23/11/2018)

**VALOR AGREGADO. NO PUEDE RECHAZARSE SU ACREDITAMIENTO PORQUE EL CONCEPTO CONSIGNADO EN EL CFDI NO CORRESPONDA A UN ACTO O ACTIVIDAD GRAVADA, CUANDO SE EXHIBAN ELEMENTOS QUE DEMUESTREN LO CONTRARIO.** El artículo 1°, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece los supuestos de causación del mismo; por lo que la autoridad fiscal no puede rechazar su acreditamiento alegando que el concepto consignado en el comprobante fiscal digital por internet (CFDI) que se emitió con motivo de la operación celebrada, no constituye una operación gravada, pues la mera descripción de ésta no es en sí determinante para actualizar el supuesto de causación, sino que se tiene que analizar el acto o actividad que efectivamente se llevó a cabo. Por ello, en opinión de este *Ombudsman*, el hecho de que la operación se haya consignado en el CFDI bajo el nombre de “refacturación”, no puede llevar a concluir que no existió una actividad gravada por el impuesto al valor agregado (IVA), si la autoridad tiene todos los elementos para corroborar que se trató de una enajenación gravada.

***Criterio sustentado en:***  
**Recomendación 22/2018.**

***Relacionado con:***

**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.”*

# 2019

**1/2019/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 01/03/2019)*

**VALOR AGREGADO. PARA VERIFICAR LA PROCEDENCIA DEL SALDO A FAVOR SOLICITADO, LA AUTORIDAD QUE EJERZA FACULTADES DE COMPROBACIÓN DEBE LIMITARSE ÚNICAMENTE A LA REVISIÓN DE LAS OPERACIONES QUE LE DIERON ORIGEN Y NO OTRAS MATERIAS DE ISR.**

Si bien es cierto en términos de los artículos 22, noveno párrafo y 22-D, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales pueden iniciar facultades de comprobación con el propósito de verificar la procedencia de los saldos a favor solicitados, también lo es que en el caso del impuesto al valor agregado (IVA), tales revisiones deben versar únicamente sobre las operaciones, negocios jurídicos, hechos, elementos y circunstancias que dieron origen a la devolución solicitada; es decir, deben comprobar que tanto el IVA acreditable como el causado fueron correctamente declarados, para efecto de determinar si es procedente la devolución del saldo solicitado. En ese sentido, en opinión de este *Ombudsman* es indebido que la autoridad fiscal, en ese tipo de revisión, pretenda revisar partidas, tales como las referentes a las aportaciones efectuadas por un tercero para aumento de capital variable de la contribuyente, cuya recaracterización y tratamiento son materia de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que al hacerlo excede el alcance y objeto de la propia facultad que ejerció, y revisa elementos de un impuesto distinto al que se solicitó en devolución. Independientemente de que las operaciones referentes a las aportaciones de capital de un tercero relacionado con la contribuyente, fueron totalmente ajenas a la generación del saldo a favor solicitado y sólo se utilizaron por la autoridad para elevar el valor de actos o actividades gravadas y vencer cualquier saldo a favor.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2019.**

***Relacionado con:***

**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 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 2/2019/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD CONSIDERE UN AUMENTO DE CAPITAL VARIABLE COMO VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS, AL NO CONSTAR EN ACTA DE ASAMBLEA GENERAL EXTRAORDINARIA PROTOCOLIZADA ANTE NOTARIO PÚBLICO.”*

**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 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.”*

**2/2019/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 3ra. Sesión Ordinaria 22/03/2019)*

**VALOR AGREGADO. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD CONSIDERE UN AUMENTO DE CAPITAL VARIABLE COMO VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS, AL NO CONSTAR EN ACTA DE ASAMBLEA GENERAL EXTRAORDINARIA PROTOCOLIZADA ANTE NOTARIO PÚBLICO.** El Capítulo VIII de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) regula las formalidades que deberán observar las Sociedades de Capital Variable para el aumento o disminución de éste, y en su artículo 216 prevé que será en su contrato constitutivo donde se fijen las condiciones para ello. En ese sentido, este *Ombudsman* fiscal opina que es indebido que al resolver una solicitud de devolución de saldo a favor de impuesto al valor agregado (IVA), la autoridad argumente que el aumento de capital variable constituye valor de actos o actividades gravadas a la tasa del 16%, porque no consta en un acta de asamblea general extraordinaria, protocolizada ante Notario e inscrita en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio, si tales requisitos no fueron previstos en la escritura constitutiva. En todo caso, la autoridad debe limitarse a la valoración de las pruebas obtenidas en ejercicio de sus facultades de comprobación para corroborar la materialidad de la operación que generó dicho saldo a favor y no resolver el trámite de devolución negando ésta con el pretexto de un supuesto incumplimiento del artículo 182, fracción III, de la LGSM, ya que tal disposición sólo es aplicable a las sociedades anónimas cuando modifiquen su capital social fijo y no el variable, y con ello se desconoce que la finalidad de ese tipo de sociedades es precisamente que puedan cambiar su capital variable de manera rápida y sencilla, conforme a lo previsto en su contrato constitutivo.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2019.**

**Relacionado con:**

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

**Criterio Sustantivo 1/2019/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. PARA VERIFICAR LA PROCEDENCIA DEL SALDO A FAVOR SOLICITADO, LA AUTORIDAD QUE EJERZA FACULTADES DE COMPROBACIÓN DEBE LIMITARSE ÚNICAMENTE A LA REVISIÓN DE LAS OPERACIONES QUE LE DIERON ORIGEN Y NO OTRAS MATERIAS DE ISR.”*

**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.”*

**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 50/2019** "IVA. RESULTA PROCEDENTE SU DEVOLUCIÓN, AUN CUANDO NO SE EXHIBA EL CONTRATO DE COMPRA VENTA PROTOCOLIZADO ANTE NOTARIO PÚBLICO DEL INMUEBLE CUYA ADQUISICIÓN GENERÓ SU ACREDITAMIENTO."

**3/2019/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 4ta. Sesión Ordinaria 29/04/2019)

**OPERACIONES INEXISTENTES. ANTES DE INICIAR EL PROCEDIMIENTO DEL ARTICULO 69-B DEL CFF LA AUTORIDAD DEBE REALIZAR ANÁLISIS EXHAUSTIVO DE LA INFORMACIÓN QUE OBRA EN SUS SISTEMAS Y PONDERAR LA NATURALEZA DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN LOS CFDI.** El procedimiento previsto en el numeral citado

inicia con una presunción de la autoridad sobre la inexistencia de las operaciones respaldadas en comprobantes fiscales cuando detecta que el contribuyente no cuenta con activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparen los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI), o bien, que dichos contribuyentes se encuentran no localizados. Sin embargo, este *Ombudsman* fiscal ha opinado que la autoridad debe fundar y motivar los hechos en que sustenta la presunción mediante análisis exhaustivo de la información que obre en sus bases de datos, además de ponderar la naturaleza de las operaciones amparadas en los CFDI expedidos por cada contribuyente; pues sólo de esa manera es factible determinar con objetividad el inicio del procedimiento. Por lo tanto, PRODECON opina que no justifica dicho inicio el que la autoridad advierta que en su declaración anual el contribuyente no manifestó activos para el desarrollo de su actividad, ni presentó la declaración informativa múltiple de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo (DIM); pues en el ejercicio fiscal por el que presentó la declaración anual no se incluía, tratándose del régimen intermedio, el apartado específico para la descripción de activos en el formato de esa declaración; a más de que, desde su alta de obligaciones, el contribuyente manifestó no contar con trabajadores. Adicionalmente, la autoridad no tomó en cuenta que en la declaración presentada se restaron inversiones, como se podría haber corroborado con el timbrado de los CFDI, por lo que si el contribuyente compró maquinaria es evidente que sí tenía activos. Asimismo, la autoridad no puede desconocer el modelo de negocios del contribuyente y prejuzgar sobre si necesariamente debe contar con trabajadores, máxime que por la naturaleza de su actividad que es la de "renta de maquinaria", podría operar sin personal.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendaciones 8/2017 y 3/2018 emitidas por la Delegación Jalisco.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 15/2018/CTN/CS-SPDC** "INEXISTENCIA DE OPERACIONES (EFO). CUANDO LA AUTORIDAD INICIE EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, SÓLO DEBE CIRCUNSCRIBIRSE A LOS HECHOS ESPECÍFICOS QUE LE SIRVIERON PARA PRESUMIRLA."

**Criterio Jurisdiccional 16/2019** "OPERACIONES INEXISTENTES. CUANDO LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA SE FUNDAMENTA EN LA OMISIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE HABER PRESENTADO SU DECLARACIÓN ANUAL, BASTA CON ACREDITAR QUE SÍ FUE PRESENTADA LA MISMA PARA DESVIRTUAR ESA PRESUNCIÓN IURIS TANTUM."

**Criterio Jurisdiccional 67/2019** "OPERACIONES INEXISTENTES. RESULTA ILEGAL QUE LA AUTORIDAD CONFIRME LA PRESUNCIÓN DE LA QUE PARTIÓ, CONSIDERANDO LA ACTIVIDAD MANIFESTADA ANTE EL RFC EN LUGAR DE LA CONSIGNADA EN LOS COMPROBANTES FISCALES."

**Criterio Jurisdiccional 79/2019** "SIMULACIÓN DE OPERACIONES. ES ILEGAL EL RECHAZO DE LAS DEDUCCIONES Y ACREDITAMIENTOS POR CONSIDERAR QUE AQUELLA SE ACTUALIZÓ, EN VIRTUD DE QUE EL PROVEEDOR NO FUE LOCALIZADO Y NO PRESENTÓ LA DECLARACIÓN ANUAL CORRESPONDIENTE."

**Criterio Jurisdiccional 54/2020** "(EDO) MATERIALIDAD DE OPERACIONES. RESULTA ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVA QUE EL CONTRIBUYENTE QUE DIO EFECTOS FISCALES A LOS CFDI, NO ACREDITÓ LA ADQUISICIÓN DE LOS BIENES O RECEPCIÓN DE LOS SERVICIOS CONTENIDOS EN LOS MISMOS, CON BASE ÚNICAMENTE EN LA SITUACIÓN JURÍDICA DEL PROVEEDOR (EFO), SIN VALORAR LAS PRUEBAS QUE LE FUERON APORTADAS."

**4/2019/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2019)

**MULTA IMPUESTA POR LA CNSF. LA AUTORIDAD RECAUDADORA DEBE APLICAR LA REDUCCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 481 DE LA LEY DE LA MATERIA, AÚN Y CUANDO LA RESOLUCIÓN QUE LA CONTENGA NO LO SEÑALE DE MANERA EXPRESA.** El segundo párrafo del artículo 481 de la Ley de Instituciones de Seguros y de Fianzas establece que a las multas impuestas por la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF) que sean pagadas dentro de los 15 días hábiles siguientes al de su notificación, se les aplicará una reducción del 20% de su monto, siempre y cuando no se hubiere interpuesto medio de defensa alguno. En ese sentido, este *Ombudsperson* opina que es indebido el que la autoridad fiscal recaudadora emita la línea de captura para el pago de la multa sin considerar la citada reducción, aún y cuando se acredite que el contribuyente cumple con los requisitos establecidos en el referido artículo, bajo el argumento de que ese beneficio no fue señalado de manera expresa en la resolución que dio origen a la multa, pues éste no requiere de autorización expresa de la autoridad sancionadora para su otorgamiento, sino que está establecido en Ley y por ello, la autoridad recaudadora debe aplicarlo de manera automática cuando la línea de captura se solicite dentro del plazo aludido.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de Cierre 04426-I-QRD-559-2019**

**5/2019/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2019)

**ESTÍMULO FISCAL DEL IVA. ES ILEGAL QUE EL SAT NIEGUE SU APLICACIÓN ADUCIENDO QUE NO SE PRESENTÓ EL AVISO EN EL MES DE ENERO, SIN CONSIDERAR LO QUE ESTABLECE LA REGLA MISCELÁNEA FISCAL.** El artículo primero 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, prevé un estímulo fiscal para los contribuyentes que presten servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación. A su vez, el artículo cuarto de dicho Decreto establece que los contribuyentes que deseen aplicar el estímulo referido deberán presentar en el mes de enero de cada año un aviso en el que manifiesten que optan por el beneficio mencionado. Sin embargo, la Regla 11.6.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 y la ficha de trámite 204/CFF, establecen dos supuestos adicionales para la presentación de dicho Aviso: 1) Durante el mes siguiente a la

fecha de su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), tratándose de personas morales de reciente constitución o de personas físicas que inicien actividades empresariales y 2) Durante el mes siguiente a la fecha en que inicien actividades por la prestación de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, tratándose de personas físicas o morales que ya se encontraban inscritas en el RFC, pero que inicien tales actividades con posterioridad al mes de enero. Por tanto, en opinión de esta Procuraduría es indebido que la autoridad impida a un contribuyente la aplicación del estímulo fiscal del impuesto al valor agregado (IVA), bajo el argumento de que no se presentó el citado Aviso en el mes de enero del año por el que opta por la aplicación del beneficio, cuando en el caso particular dicho Aviso se presentó en el mes siguiente a aquél en que la contribuyente comenzó a prestar sus servicios de construcción parcial a un inmueble destinado a casa habitación. Ello sin importar que con anterioridad se hayan prestado tales servicios, si éstos se destinaron a centros comerciales y otros inmuebles distintos a casa habitación.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendaciones 5/2019 y 9/2019**

***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.”

**6/2019/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2019)

**DEVOLUCIÓN. RESULTA INDEBIDO CONSIDERARLA PRESCRITA SI LA SOLICITUD FUE INGRESADA A TRAVÉS DE BUZÓN TRIBUTARIO EL ÚLTIMO DÍA DEL PLAZO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CON INDEPENDENCIA DEL HORARIO EN QUE SE HAYA HECHO SU ENVÍO.** El artículo 7, párrafo tercero, fracción I, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (CFF), establece que para efectos del buzón tributario el horario de recepción de documentos que deban presentarse dentro de un plazo legal, comprende de las 00:00 a las 23:59 horas. En consecuencia, en opinión de este *Ombudsman* fiscal resulta indebido que la autoridad niegue la solicitud de devolución de saldo a favor del impuesto sobre la renta presentada el día en que fenecía el plazo de cinco años señalado por el artículo 146, en relación con el diverso 22, décimo quinto párrafo, ambos del CFF, afirmando que operó la prescripción, luego de que el trámite de devolución se tuviera como legalmente recibido hasta el día hábil siguiente, por haberse ingresado fuera del horario precisado por el artículo 13 del mismo ordenamiento legal, que comprende de las 7:30 a las 18:00 horas.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2019 emitida por la Delegación San Luis Potosí.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 5/2014/CTN/CS-SASEN** *"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."*

**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 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 58/2017** *"DEVOLUCIÓN. PAGO DE LO INDEBIDO DE ISR. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL NO SE ACTUALIZA LA PRESCRIPCIÓN PARA OBTENERLA, CUANDO EL DERECHO SUBJETIVO FUE RECONOCIDO EN UNA EJECUTORIA DE AMPARO Y EL SAT DEMORÓ EN DAR CUMPLIMIENTO A LA MISMA."*

**Criterio Jurisdiccional 49/2020** *"PRESCRIPCIÓN. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. PARA EL CÓMPUTO DE LOS 5 AÑOS QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE, DEBEN CONSIDERARSE LAS EXCEPCIONES EN LAS QUE, MEDIANTE ALGUNA DISPOSICIÓN FISCAL, SE AMPLÍA EL PLAZO QUE ÉSTE TUVO PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL."*

**7/2019/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 27/09/2019)*

**PRESCRIPCIÓN. TRATÁNDOSE DE CRÉDITOS FISCALES EXIGIBLES CON ANTERIORIDAD AL 1º DE ENERO DE 2005, RESULTA ILEGAL INVOCAR UNA CAUSAL DE SUSPENSIÓN DEL PLAZO DE DOS AÑOS, DISTINTA A LA ESTABLECIDA POR EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, FRACCIÓN X, DEL CFF VIGENTE A PARTIR DEL 1º DE ENERO DE 2014.** El precepto en cita establece que la autoridad fiscal tendrá un plazo máximo de dos años para hacer efectivo el cobro de créditos fiscales exigibles con anterioridad al 1º de enero de 2005, contados a partir de la entrada en vigor de la norma, siempre que los mismos no se encuentren controvertidos en dicho periodo, supuesto en el que el mencionado plazo será suspendido. En consecuencia, al ser ésta la única causal de suspensión prevista por el dispositivo legal, la autoridad no puede válidamente aducir que se actualiza la causal a que se refiere el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación (CFF), consistente en haber desocupado el domicilio fiscal sin presentar el aviso correspondiente.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 02/2019 emitida por la Delegación San Luis Potosí.**

**Relacionado con:**

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

**Criterio Sustantivo 8/2019/CTN/CS-SPDC** *"PRESCRIPCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. NO SE ACTUALIZA LA CAUSAL DE SUSPENSIÓN CONSISTENTE EN LA DESOCUPACIÓN DEL DOMICILIO SIN PRESENTAR EL AVISO CORRESPONDIENTE, CUANDO EL REPRESENTANTE LEGAL NO PUDO SER LOCALIZADO AL MOMENTO DE LA DILIGENCIA DE COBRO."*

**Criterio Jurisdiccional 57/2019** *"PRESCRIPCIÓN. LA SOLICITUD RESPECTIVA NO PUEDE LEGALMENTE ASUMIRSE COMO UNA ACCIÓN TENDENTE A CONTROVERTIR LOS CRÉDITOS PARA EFECTOS DE LA CONSUMACIÓN DEL PLAZO*

PREVISTO EN EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, FRACCIÓN X, DEL CFF, QUE ENTRÓ EN VIGOR EL 1° DE ENERO DE 2014.”

**Criterio Jurisdiccional 102/2022** “PRESCRIPCIÓN. PAE (PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN). EL PLAZO DE DOS AÑOS PARA QUE SE ACTUALICE RESPECTO DE CRÉDITOS FISCALES EXIGIBLES CON ANTERIORIDAD AL 1° DE ENERO DE 2005, A QUE SE REFIERE EL SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA FRACCIÓN X, DEL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO DEL DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CFF PUBLICADO EN EL DOF EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013, NO ES SUSCEPTIBLE DE INTERRUPCIÓN.”

**8/2019/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 27/09/2019)

**PRESCRIPCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. NO SE ACTUALIZA LA CAUSAL DE SUSPENSIÓN CONSISTENTE EN LA DESOCUPACIÓN DEL DOMICILIO SIN PRESENTAR EL AVISO CORRESPONDIENTE, CUANDO EL REPRESENTANTE LEGAL NO PUDO SER LOCALIZADO AL MOMENTO DE LA DILIGENCIA DE COBRO.** De conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, el plazo de cinco años para que opere la prescripción del crédito fiscal puede suspenderse cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin presentar el aviso correspondiente. De ahí que no puede considerarse suspendido el plazo de la prescripción si al momento de llevar a cabo la diligencia de cobro, el interesado no se encuentra presente, pero la autoridad entendió la misma con un tercero relacionado con el buscado, pues la no localización del representante legal durante el procedimiento administrativo de ejecución es un supuesto distinto al abandono del domicilio fiscal.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 02/2019** emitida por la Delegación San Luis Potosí.

**Relacionado con:**

**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 7/2019/CTN/CS-SPDC** “PRESCRIPCIÓN. TRATÁNDOSE DE CRÉDITOS FISCALES EXIGIBLES CON ANTERIORIDAD AL 1° DE ENERO DE 2005, RESULTA ILEGAL INVOCAR UNA CAUSAL DE SUSPENSIÓN DEL PLAZO DE DOS AÑOS, DISTINTA A LA ESTABLECIDA POR EL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO, FRACCIÓN X, DEL CFF VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 2014.”

**Criterio Jurisdiccional 46/2019** “PRESCRIPCIÓN. PARA QUE OPERE LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 146 DEL CFF POR HABER DESOCUPADO EL DOMICILIO FISCAL SIN HABER PRESENTADO EL AVISO CORRESPONDIENTE, LA AUTORIDAD DEBE ACREDITAR LA ACTUALIZACIÓN DE DICHA HIPÓTESIS.”

**9/2019/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 31/10/2019)

**DEVOLUCIÓN. EL PLAZO PARA RESOLVER LA SOLICITUD ESTÁ REGULADO ESPECÍFICAMENTE POR EL ARTÍCULO 22, SEXTO PÁRRAFO, DEL CFF.** De conformidad con el precepto citado las autoridades fiscales están obligadas a resolver las solicitudes de devolución que presenten los contribuyentes por las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, incluyendo los saldos a favor que se generen con motivo del acreditamiento del impuesto al valor agregado (IVA), dentro del plazo de cuarenta días contados a partir de la presentación de la solicitud. Por lo tanto, en opinión de esta Procuraduría es ilegal que las autoridades excedan dicho plazo bajo el argumento

de que sólo es aplicable cuando la devolución es procedente y que en los demás casos debe atenderse al previsto en el artículo 37 del mismo ordenamiento (tres meses), pues tal afirmación, además de carecer de sustento legal, denota un total desconocimiento del principio general de derecho que establece que la norma especial debe prevalecer sobre la norma general. De igual forma, es ilegal que las autoridades fiscales afirmen que una vez transcurrido el plazo de tres meses (que infundadamente consideran es el que tienen para resolver una solicitud de devolución), los contribuyentes pueden esperar a que se dicte la resolución, o bien, considerar que se resolvió negativamente su solicitud e interponer los medios de defensa correspondientes, pues ello solamente evidencia que en lugar de cumplir su obligación legal de resolver las solicitudes de devolución dentro del plazo específicamente establecido para ello, las autoridades pretenden de manera arbitraria que los contribuyentes, a su costa, litiguen un recurso o un juicio para obtener la respuesta a la que por Ley tienen derecho.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendaciones 7/2019, 10/2019 y 20/2019.**

***Relacionado con:***

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

**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.”*

**10/2019/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 31/10/2019)*

**PAGO DE LO INDEBIDO. EL DERECHO A SU DEVOLUCIÓN SURGE CUANDO QUEDA FIRME LA SENTENCIA QUE DECLARA NULO EL ACTO EN CUYO CUMPLIMIENTO SE EFECTUÓ, POR LO QUE NO REQUIERE UN ANÁLISIS MINUCIOSO DE LA AUTORIDAD.** En términos de lo dispuesto por el artículo 22, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF), el derecho a la devolución de un pago de lo indebido nace cuando se anula el acto que originó ese pago. Por ello, en opinión de esta Procuraduría, si el pagador de impuestos cubre un crédito fiscal y a la vez lo impugna, y posteriormente obtiene una Sentencia favorable que declara su nulidad, la autoridad está obligada a devolver el importe enterado junto con los intereses a que haya lugar, sin retrasar su devolución bajo el argumento de que es necesario analizar su procedencia, pues no existe justificación legal para ello. Dicho en otras palabras, es ilegal que la autoridad omita autorizar la solicitud de devolución presentada por un contribuyente, cuando el acto que originó el pago fue declarado nulo por Sentencia firme de un Órgano Jurisdiccional y ya transcurrió en exceso el plazo de cuarenta días establecido en el sexto párrafo del precepto ya citado.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 13/2019**

**Relacionado con:**

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

**Criterio Sustantivo 12/2013/CTN/CS-SPDC** *“SENTENCIA FIRME. CONSTITUYE LA NORMA JURÍDICA INDIVIDUALIZADA QUE ESTABLECE DERECHOS Y OBLIGACIONES A FAVOR DE LAS PARTES.”*

**Criterio Jurisdiccional 2/2017** *“DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO DE NULIDAD, DEBE LLEVAR A CABO TODAS LAS GESTIONES NECESARIAS PARA CUMPLIR CON LA SENTENCIA QUE LO ORDENA Y NO IMPONER MAYORES CARGAS AL CONTRIBUYENTE.”*

**Criterio Jurisdiccional 69/2018** *“SENTENCIA DE NULIDAD. SI EN AQUÉLLA SE CONDENA A LA AUTORIDAD DEMANDADA A LA DEVOLUCIÓN DEL PAGO DEL CRÉDITO FISCAL DECLARADO NULO, ES INSUFICIENTE QUE ÉSTA PRETENDA ACREDITAR SU CUMPLIMIENTO EMITIENDO UN OFICIO DIRIGIDO A SU SUPERIOR JERÁRQUICO PARA LLEVARLA A CABO.”*

**Criterio Jurisdiccional 34/2020** *“PAGO DE LO INDEBIDO. PROCEDE EN FAVOR DEL AGENTE ADUANAL, CUANDO LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE LA QUE DERIVÓ SU RESPONSABILIDAD SOLIDARIA SE ANULE, AÚN Y CUANDO EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO HAYA SIDO PROMOVIDO POR EL IMPORTADOR.”*

**Criterio Jurisdiccional 25/2021** *“PAGO DE LO INDEBIDO. TIENE TAL CARÁCTER EL PAGO FORZOSO DE UN CRÉDITO MEDIANTE EL EMBARGO DE BIENES QUE POSTERIORMENTE FUE ANULADO, Y NO DE UNA RESTITUCIÓN DE BIENES EMBARGADOS O PAGO DE SU VALOR SI SE HUBIESEN VENDIDO Y, POR ENDE, CORRESPONDE AL SAT EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN. (Legislación vigente en 2018).”*

**Criterio Jurisdiccional 41/2021** *“PAGO DE LO INDEBIDO. EL PLAZO PARA QUE SE CONFIGURE SU PRESCRIPCIÓN, EN TRATÁNDOSE DEL PAGO DEL ISR GENERADO POR EL RETIRO DEL SALDO DE LA SUBCUENTA DE AHORRO PARA EL RETIRO, CESANTÍA EN EDAD AVANZADA Y VEJEZ, ESTABLECIDO POR UNA REGLA DE CARÁCTER GENERAL EMITIDA POR EL SAT, INICIA AL MOMENTO EN QUE QUEDA FIRME LA NULIDAD DE ÉSTA.”*

**11/2019/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 31/10/2019)*

**VISITA DOMICILIARIA. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL DEJE SIN EFECTOS LA ORDEN QUE LA SUSTENTA Y POSTERIORMENTE NOTIFIQUE UNA NUEVA SOBRE LOS MISMOS CONCEPTOS Y EJERCICIO, SIN AJUSTARSE AL PROCEDIMIENTO Y PLAZOS ESTABLECIDOS EN LOS ARTÍCULOS 46 Y 46-A DEL CFF, LOS CUALES SÓLO PREVEN LA REPOSICIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN.** El citado ordenamiento establece en sus artículos 46, fracción VIII y 46-A, fracción V, que: a) las autoridades fiscales están facultadas para reponer el procedimiento de visita domiciliaria a partir de la violación formal cometida; b) la reposición se puede dar de oficio y por una sola vez; c) dicha violación formal sólo puede advertirse de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a ésta, por lo que tal reposición únicamente puede darse cuando la visita inició y se ha levantado una o varias actas, y d) que la visita domiciliaria se puede continuar a partir de la violación cometida y máximo dos meses después de que se notifique al contribuyente visitado la reposición del procedimiento. Con base en estas premisas se puede afirmar que en el Código Fiscal de la Federación (CFF) solamente está prevista la reposición del procedimiento de visita domiciliaria y no así el “dejar sin efectos” una orden de visita, por lo que si la autoridad fiscal que está practicando una visita domiciliaria decide reponerla, debe fundar y motivar la causa legal de su acto, como lo mandata el primer párrafo del artículo 16 constitucional, lo que suspende el plazo de doce meses que tiene para concluir la visita; sin que dicha suspensión pueda ser mayor a dos meses contados desde la fecha de notificación al contribuyente de la reposición del procedimiento, pues si excede este último plazo, se configura una especie de “caducidad especial” que impide a la autoridad reponer o continuar la visita domiciliaria. Por tanto, es ilegal que sin fundar ni motivar su

acto, la autoridad fiscal deje sin efectos una orden de visita y más de dos meses después de haberlo notificado al contribuyente visitado inicie una nueva visita por el mismo ejercicio y conceptos, pues dicho procedimiento no está previsto en el CFF.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 14/2019**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 13/2014/CTN/CS-SPDC** *“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. NO PUEDE LA AUTORIDAD EMITIR UNA SEGUNDA QUE TENGA EL MISMO OBJETO QUE UNA ANTERIOR QUE ELLA MISMA DEJÓ SIN EFECTOS.”*

**12/2019/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 31/10/2019)*

**RECURSO DE REVOCACIÓN. ES ILEGAL QUE SE DESECHE POR IMPROCEDENTE CUANDO SE INTERPONE EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN RESPUESTA AL EJERCICIO DEL DERECHO QUE CONCEDE A LOS CONTRIBUYENTES EL OCTAVO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF (EDOS).** En términos del octavo párrafo del artículo referido, las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente que no desvirtuó la presunción de inexistencia de sus operaciones, contarán con treinta días siguientes a la publicación del listado definitivo respectivo para acreditar que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios amparados con dichos comprobantes, o bien, podrán corregir su situación fiscal. En ese sentido, si un contribuyente presenta información y documentación para acreditar que adquirió dichos bienes o recibió los servicios y, en respuesta, la autoridad fiscal determina que los elementos aportados no fueron suficientes para demostrar la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes que le fueron expedidos, instándolo a corregir su situación fiscal mediante la presentación de declaraciones complementarias, tal resolución establece una situación real, concreta y presente que define la situación jurídico tributaria de ese contribuyente, pues se traduce en la imposibilidad de deducir los gastos que realizó para llevar a cabo el objeto de su actividad y/o acreditar el impuesto que se le haya trasladado. Por ello, si en contra de esta última determinación se interpone Recurso de Revocación, es violatorio de los derechos de acceso a la justicia, legalidad, debido proceso y seguridad jurídica que la resolutora lo deseche bajo el único argumento de que no existe afectación para el tercero, ya que la respuesta emitida respecto al derecho ejercido conforme al penúltimo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF) persigue la misma finalidad que la que se dicta con fundamento en el párrafo cuarto de dicho precepto, esto es, declarar la inexistencia de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, siendo innegable que esa situación causa un agravio en materia fiscal a la quejosa y se ubica en el supuesto del artículo 117, fracción I, inciso d), del CFF.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 15/2019**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 24/2014** "CARTA INVITACIÓN. LA RESPUESTA AL ESCRITO ACLARATORIO, ES IMPUGNABLE EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JUDICIAL."

**Criterio Jurisdiccional 28/2014** "CARTAS INVITACIÓN. ES PROCEDENTE IMPUGNARLAS EN SEDE JURISDICCIONAL, A CONSIDERACIÓN DEL ÓRGANO JUDICIAL, PORQUE A TRAVÉS DE ELLAS SE IMPONEN DIVERSAS OBLIGACIONES DE CARÁCTER FISCAL QUE OCASIONAN UN AGRAVIO DE TAL NATURALEZA."

**Criterio Sustantivo 3/2020/CTN/CS-SPDC** "RECURSO DE REVOCACIÓN. EL SEÑALAMIENTO EN LA RESOLUCIÓN QUE SE EMITE EN TÉRMINOS DEL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ACERCA DE SU PROCEDENCIA, DEL PLAZO PARA SU INTERPOSICIÓN Y DEL ÓRGANO ANTE EL CUAL DEBE PRESENTARSE, ES UN MANDATO LEGAL QUE NO DEBE SER DESCONOCIDO POR LA AUTORIDAD ENCARGADA DE RESOLVERLO."

**13/2019/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 10ma. Sesión Ordinaria 22/11/2019)

**RENTA. EL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE ASALARIADO A OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR NO DEPENDE DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE UN TERCERO.** Conforme al artículo 22, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas por los contribuyentes por concepto de contribuciones retenidas; por su parte, el artículo 152, párrafo cuarto, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley del ISR), establece la posibilidad de que las personas físicas que obtuvieron ingresos por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de dicha Ley, acrediten el impuesto que su patrón les haya retenido en términos del diverso 96, primer párrafo, de la misma Ley, lo que les permite solicitar la devolución del saldo a favor que se genere. Así, las disposiciones citadas no establecen como requisito para la procedencia de la devolución que los terceros que efectuaron pagos y realizaron retenciones, presenten la declaración y enteren el impuesto retenido. Por ello, en opinión de este *Ombudsperson* fiscal, cuando un contribuyente solicita la devolución de un saldo a favor de ISR, la autoridad fiscal no debe negarla bajo el argumento de que el patrón no enteró las retenciones que efectuó, ya que el derecho del solicitante a esa devolución no depende del cumplimiento de obligaciones que no le son imputables, pues considerarlo así, establecería una carga al contribuyente directo no prevista en la Ley, siendo suficiente que éste demuestre que obtuvo los ingresos referidos y que sobre éstos se aplicó una retención, para que pueda solicitar en devolución el saldo a favor que, en su caso, se genere al calcular el impuesto y presentar su declaración.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendaciones 17/2019 y 24/2019.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 9/2014/CTN/CS-SASEN** "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."

**Criterio Sustantivo 13/2015/CTN/CS-SPDC** "IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA AUTORIDAD FISCAL NO DEBE NEGAR SU DEVOLUCIÓN PORQUE EL PROVEEDOR DEL CONTRIBUYENTE ESTÁ COMO NO LOCALIZADO O PORQUE NO ENTERÓ EL GRAVAMEN TRASLADADO."

**Criterio Sustantivo 14/2019/CTN/CS-SPDC** *“DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES. SU RESPETO ES COMPATIBLE CON LA RESPONSABILIDAD DEL SAT DE APLICAR LA LEGISLACIÓN FISCAL PARA QUE LAS PERSONAS FÍSICAS Y MORALES CONTRIBUYAN AL GASTO PÚBLICO.”*

**Criterio Sustantivo 7/2021/CTN/CS-SPDC** *“RENTA. SALDO A FAVOR. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD RESTRINJA EL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE A PRESENTAR NUEVAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN Y, POR ENDE, A DEMOSTRAR SU DERECHO SUBJETIVO PARA OBTENER EL MISMO, ADUCIENDO QUE EXISTE UNA NEGATIVA PREVIA FIRME, NO OBSTANTE QUE EL NUEVO SALDO DERIVÓ DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS.”*

**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).”*

**Criterio Jurisdiccional 58/2019** *“IVA. ES ILEGAL LA NEGATIVA DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, ARGUMENTANDO QUE EL PROVEEDOR NO ENTERÓ AL FISCO EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE, PUES ESE SUPUESTO NO PUEDE RESTARLE EFICACIA A LOS COMPROBANTES FISCALES.”*

**Criterio Jurisdiccional 79/2019** *“SIMULACIÓN DE OPERACIONES. ES ILEGAL EL RECHAZO DE LAS DEDUCCIONES Y ACREDITAMIENTOS POR CONSIDERAR QUE AQUELLA SE ACTUALIZÓ, EN VIRTUD DE QUE EL PROVEEDOR NO FUE LOCALIZADO Y NO PRESENTÓ LA DECLARACIÓN ANUAL CORRESPONDIENTE.”*

**Criterio Jurisdiccional 92/2019** *“RENTA. PRUEBAS PARA ACREDITAR EN EL TRÁMITE DE DEVOLUCIÓN EL MONTO DE LOS INGRESOS Y LAS RETENCIONES, CUANDO DISCREPAN DE LO MANIFESTADO POR EL PATRÓN EN LA DIM.”*

**Criterio Jurisdiccional 19/2020** *“DEVOLUCIÓN. RENTA. ES PROCEDENTE RECONOCER EL DERECHO SUBJETIVO A AQUÉLLA DENTRO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, CUANDO EL CONTRIBUYENTE APORTA LOS CFDI EN LOS QUE CONSTA LA RETENCIÓN, INDEPENDIEMENTE DE QUE SU PATRÓN NO HAYA ENTERADO EL IMPUESTO.”*

**Criterio Jurisdiccional 35/2020** *“SALDO A FAVOR POR CONCEPTO DE ISR. SU DEVOLUCIÓN NO ESTÁ CONDICIONADA A QUE EL TERCERO HAYA PRESENTADO SU DECLARACIÓN Y ENTERADO AL FISCO EL IMPUESTO RETENIDO.”*

**Criterio Jurisdiccional 84/2020** *“RENTA. SALDO A FAVOR. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LA RELACIÓN LABORAL, LOS INGRESOS PERCIBIDOS Y LA RETENCIÓN DE IMPUESTOS, PUEDE DEMOSTRARSE MEDIANTE LA CONSTANCIA DE PAGOS Y RETENCIONES RESPECTIVA, ANTE LA IMPOSIBILIDAD DEL CONTRIBUYENTE DE EXHIBIR SUS CFDI DE NÓMINA. LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2016.”*

**Criterio Jurisdiccional 96/2020** *“RENTA. SALDO A FAVOR DERIVADO DE RETENCIONES POR ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES. LA PROCEDENCIA DE SU DEVOLUCIÓN NO ESTÁ CONDICIONADA A QUE EL SOLICITANTE DEMUESTRE EL CUMPLIMIENTO DEL ENTERO DE LAS CANTIDADES RETENIDAS.”*

**Criterio obtenido en Recurso de Revocación 99/2020** *“RENTA. DEVOLUCIONES. PROCEDE EL ACREDITAMIENTO DE ESE IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE POR SUS PATRONES, SIN ESTAR CONDICIONADO A QUE DEMUESTRE QUE ÉSTOS LO ENTERARON.”*

**Criterio Jurisdiccional 50/2021** *“RENTA. DEVOLUCIÓN. LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET DE NÓMINA, (NO OBJETADOS), SON APTOS PARA QUE EL TRABAJADOR ACREDITE UNA RELACIÓN LABORAL Y, POR TANTO, EL PAGO DE SUELDOS Y SALARIOS CON LA RESPECTIVA RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL CUAL DERIVÓ SU SALDO A FAVOR.”*

**14/2019/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 10ma. Sesión Ordinaria 22/11/2019)*

**DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES. SU RESPETO ES COMPATIBLE CON LA RESPONSABILIDAD DEL SAT DE APLICAR LA LEGISLACIÓN FISCAL PARA QUE LAS PERSONAS FÍSICAS Y MORALES CONTRIBUYAN AL GASTO PÚBLICO.** En opinión de esta Procuraduría, la responsabilidad que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) tiene de aplicar la legislación fiscal con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, así como de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias, es compatible con el respeto a los

derechos humanos de los pagadores de impuestos. Si bien la recaudación de las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público constituye un fin de interés público y general, no se puede admitir que dicha potestad se ejerza sin límite alguno o que ese propósito se alcance por cualquier medio o procedimiento, sin sujeción al derecho. Por ello, este Defensor de los contribuyentes pugna porque las autoridades fiscales ajusten sus actuaciones, procedimientos y actos al marco jurídico que los regula; que su eje rector sea el respeto, la protección y salvaguarda de los derechos humanos de los contribuyentes, así como la observancia de los principios de legalidad y de seguridad jurídica. Para ese efecto, las autoridades fiscales deben adoptar un modelo de buena administración tributaria que implica cercanía con los contribuyentes, exactitud con la legalidad, discrecionalidad sin arbitrariedades y flexibilidad en la interpretación y aplicación de las normas para hacer efectiva la tutela de los derechos de éstos, todo ello en el contexto de la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación de 10 de junio de 2011, la cual produjo en el sistema jurídico mexicano un cambio de paradigma en la interpretación y aplicación de las disposiciones jurídicas a la luz de los derechos humanos reconocidos en la Constitución federal y en los Tratados Internacionales de los que México es parte, que obliga a todas las autoridades a interpretar y aplicar las normas jurídicas favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendaciones 17/2019 y 24/2019.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 13/2019/CTN/CS-SPDC** *“RENTA. EL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE ASALARIADO A OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR NO DEPENDE DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE UN TERCERO.”*

**Criterio Sustantivo 5/2021/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD FISCAL LA NIEGUE A UN CONTRIBUYENTE, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO SE ATIENDE AL PRINCIPIO DE “SIMETRÍA FISCAL”, EN VIRTUD DE QUE SU PROVEEDOR NO PRESENTÓ DECLARACIONES O LAS PRESENTÓ EN CEROS.”*

**15/2019/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 10ma. Sesión Ordinaria 22/11/2019)*

**VALOR AGREGADO. SE CAUSA CUANDO DERIVA DE UNA ENAJENACIÓN POR ESCISIÓN, AÚN Y CUANDO NO EXISTA CONTRAPRESTACIÓN.** El artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA) establece que están obligados al pago de ese impuesto, entre otros, quienes enajenen bienes. Asimismo, el artículo 8 de la Ley del IVA señala que se entiende por enajenación lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación (CFF), cuyo artículo 14, fracción IX, establece que se considera como enajenación de bienes la transmisión que se realice mediante fusión o escisión de sociedades. Cabe señalar que la escisión es un acto jurídico que por su naturaleza unilateral no genera para la sociedad escindida la obligación de pagar una contraprestación, lo que de ninguna manera exime a la adquirente de un bien de aceptar el traslado y pago del IVA causado por la enajenación que deriva de la escisión, pues así lo establece el artículo 34 de la misma Ley, al disponer que cuando la contraprestación que se cobre por la enajenación de bienes, la prestación

de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes no sea en efectivo ni en cheques o no exista contraprestación, se considerará como valor de éstos el de mercado o en su defecto, el de avalúo, y que los mismos valores se tomarán en cuenta tratándose de actividades por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley, cuando no exista contraprestación. Por tales razones, en opinión de esta Procuraduría en su función de *Ombudsperson*, es ilegal que la autoridad fiscal rechace el acreditamiento del IVA que fue trasladado como consecuencia de una enajenación por escisión, bajo el argumento de que no está pagada la contraprestación, pues ello implica desconocer el tratamiento que da la Ley del IVA a ese tipo de operaciones en las que la transmisión de bienes no genera contraprestación alguna, pero que al ser una enajenación para efectos fiscales sí causan IVA. En el mismo orden de ideas, es ilegal que la autoridad fiscal exija como requisito para el acreditamiento del IVA que se haya pagado efectivamente la contraprestación en una escisión, toda vez que no lo prevé así el artículo 5 del mismo ordenamiento legal.

***Criterio sustentado en:  
Recomendación 23/2019.***

***Relacionado con:***

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

**Criterio Sustantivo 2/2021/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. LA COMPENSACIÓN, COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES, ES APTA PARA CONSIDERAR EFECTIVAMENTE PAGADO EL IMPUESTO TRASLADADO Y CUMPLIR CON EL REQUISITO PARA SU ACREDITAMIENTO, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA”*

**Criterio Sustantivo 3/2021/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA NO CONDICIONA EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO, A QUE SU PAGO SE REALICE EXCLUSIVAMENTE EN EFECTIVO, CHEQUE, TRANSFERENCIA O FORMA DE PAGO ELECTRÓNICO, EN TRATÁNDOSE DE OPERACIONES O ACTOS CELEBRADOS ENTRE CONTRIBUYENTES.”*

# 2020

**1/2020/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 28/02/2020)*

**SALDO A FAVOR. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD TENGA POR DESISTIDA LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN CON EL ARGUMENTO DE QUE EL CONTRIBUYENTE ESTÁ COMO “NO LOCALIZADO” EN SU DOMICILIO FISCAL, PUES DICHO SUPUESTO NO ESTÁ PREVISTO EN EL ARTÍCULO 22, PÁRRAFOS QUINTO Y SEXTO, DEL CFF.** Del análisis al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF) se advierten de manera específica tres supuestos en los que la autoridad puede tener por desistida una solicitud de devolución, a saber: 1) en la solicitud existan errores en los datos contenidos en la misma y la autoridad le requiera para que en el plazo de diez días aclare dichos datos, sin que el requerimiento sea cumplimentado; 2) para verificar la procedencia de la devolución las autoridades requieran al contribuyente datos, informes y documentos adicionales y éste sea omiso en cumplirlo en el plazo de veinte días; y, 3) la autoridad efectúe un nuevo requerimiento dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento y el solicitante no cumpla con el mismo en el término de diez días. Por tanto, esta Procuraduría estima que es ilegal que la autoridad tenga por desistida una solicitud de devolución bajo el argumento de que el contribuyente está como no localizado en el domicilio fiscal señalado en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), toda vez que ese supuesto no corresponde a alguno de los previstos en el referido precepto y ello se traduce en una violación al derecho a la legalidad, el cual implica la sujeción de las autoridades a sus propias normas, es decir, que todas las actuaciones de éstas deben estar legitimadas y previstas por la Ley.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 19/2019 emitida en Oficinas Centrales.**

***Relacionado con:***

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

**Criterio Sustantivo 49/2013/CTN/CS-SASEN** *“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.”*

**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 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 Jurisdiccional 3/2014** *“DEVOLUCIÓN. LA RESOLUCIÓN RELATIVA ES ILEGAL A CRITERIO DEL ORGANO JURISDICCIONAL, CUANDO LA DOCUMENTACIÓN ADICIONAL SE SOLICITA FUERA DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”*

**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 4/2020** “DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL QUE EL SAT DESISTA LA SOLICITUD BAJO EL ARGUMENTO DE QUE EL CONTRIBUYENTE ESTÁ COMO “NO LOCALIZADO”, POR NO ESTAR PREVISTO TAL SUPUESTO EN LA LEY.”

**Criterio Jurisdiccional 40/2020** “DEVOLUCIÓN. LA AUTORIDAD HACENDARIA SE ENCUENTRA OBLIGADA A RESOLVER LA SOLICITUD DE PAGO DE LO INDEBIDO PRESENTADA POR EL CONTRIBUYENTE Y NO TENERLO POR DESISTIDO CON BASE EN ERRORES DE PRECISIÓN DE CONCEPTOS DE LA PROPIA AUTORIDAD, SI DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN EXHIBIDA SE ADVIERTE LA EXISTENCIA DE CANTIDADES A SU FAVOR.”

**2/2020/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2020)

**CANCELACIÓN DE CSD. EL SUPUESTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO B), DEL CFF (VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2019) SE SUBSANA O DESVIRTÚA CUANDO EL CONTRIBUYENTE IMPUGNA EL CRÉDITO FISCAL QUE SE PRETENDIÓ COBRAR O LOS ACTOS DE COBRO Y EL ÓRGANO JURISDICCIONAL DECRETA LA SUSPENSIÓN DEFINITIVA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.**

En términos de lo establecido en el artículo 17-H, fracción X, inciso b), del Código Fiscal de la Federación (CFF), las autoridades fiscales pueden dejar sin efectos el certificado de sello digital (CSD) si durante el procedimiento administrativo de ejecución (PAE) no localizan al contribuyente o este desaparezca, lo que a primera vista implica que para desvirtuar dicho supuesto es necesario que la autoridad recaudadora realice una nueva gestión de cobro en la que el contribuyente sea localizado. Sin embargo, en opinión de esta Procuraduría en su función de *Ombudsperson*, cuando el contribuyente ha impugnado el crédito fiscal que se pretendió cobrar, o bien, los actos realizados para tal efecto, y dentro del Juicio Contencioso Administrativo se decreta la suspensión definitiva del PAE porque a consideración del Órgano Jurisdiccional el interés fiscal ya está garantizado (por ejemplo, con el embargo de los depósitos bancarios), la autoridad debe considerar subsanada la causal que motivó la cancelación y permitir al contribuyente generar un nuevo CSD, sin condicionarlo al pago del adeudo a su cargo.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de cierre de la Queja 23186-I-QRC-2473-2019**

**Relacionado con:**

**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 (1º DE ENERO DE 2014).”

**Criterio Jurisdiccional 81/2019** “SUSPENSIÓN. JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SURTE SUS EFECTOS INMEDIATAMENTE A PARTIR DE SU OTORGAMIENTO, CON INDEPENDENCIA DE SU NOTIFICACIÓN A LA AUTORIDAD EJECUTORA.” **Criterio Jurisdiccional 7/2021** “SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN DEL CERTIFICADO. ES ILEGAL NO TENER POR SUBSANADA LA IRREGULARIDAD QUE LA MOTIVÓ, CUANDO SE PRESENTÓ UNA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA QUE SUSTITUYÓ A LA QUE LE DIO ORIGEN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2019).”

**3/2020/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 27/08/2020)

**RECURSO DE REVOCACIÓN. EL SEÑALAMIENTO EN LA RESOLUCIÓN QUE SE EMITE EN TÉRMINOS DEL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ACERCA DE SU PROCEDENCIA, DEL PLAZO PARA SU INTERPOSICIÓN Y DEL ÓRGANO ANTE EL CUAL DEBE PRESENTARSE, ES UN MANDATO LEGAL QUE NO DEBE SER DESCONOCIDO POR LA AUTORIDAD ENCARGADA DE RESOLVERLO.** El artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece que los contribuyentes tendrán a su alcance los recursos y medios de defensa que procedan, en los términos de las disposiciones legales respectivas, contra los actos dictados por las autoridades fiscales, así como a que en la notificación de dichos actos se indique el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para su interposición y el órgano ante el que debe formularse. Por ello resulta ilegal que la autoridad resolutora de un Recurso de Revocación lo deseche por improcedente bajo el único argumento de que la resolución referida en contra de la cual se interpuso no es susceptible de recurrirse, aun cuando así se señaló expresamente en el propio acto, pues tal actuación implica desconocer un acto de autoridad que crea consecuencias de derecho, y viola con ello los derechos humanos de tutela judicial efectiva y de seguridad jurídica, pues deja sin defensa al contribuyente y lo priva de la certeza de que su situación jurídica no será modificada más que a través de procedimientos regulares. Esto es así porque el hecho de que en el acto administrativo se haya señalado la posibilidad de impugnarlo mediante el Recurso de Revocación en determinado plazo y ante cierta autoridad, genera un esquema procesal para el contribuyente que no puede desconocerse, pues de ser así se afecta la seguridad jurídica acerca de que la autoridad administrativa actúa de buena fe y se violan las garantías establecidas en los artículos 8 y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, relativos a la impartición de justicia en su sentido amplio, en cuanto a la efectividad de recursos sencillos y rápidos en los que el Estado debe garantizar una tutela administrativa efectiva y dar plena eficacia a los recursos administrativos.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 19/2020 emitida por la Oficina Central.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 12/2019/CTN/CS-SPDC** *“RECURSO DE REVOCACIÓN. ES ILEGAL QUE SE DESECHE POR IMPROCEDENTE CUANDO SE INTERPONE EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN RESPUESTA AL EJERCICIO DEL DERECHO QUE CONCEDE A LOS CONTRIBUYENTES EL OCTAVO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF (EDOS).”*

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

**Criterio Jurisdiccional 49/2018** *“DEFECTO PROCEDIMENTAL POR EXCESO RITUAL MANIFIESTO. SE ACTUALIZA CUANDO POR UN EXTREMO RIGOR EN LA APLICACIÓN DE LOS REQUISITOS FORMALES DEL PROCEDIMIENTO, SE OBSTACULIZA LA EFICACIA DEL DERECHO DE ACCESO A LA JUSTICIA.”*

**Criterio Jurisdiccional 21/2019** *“RECURSO DE REVOCACIÓN. PROCEDE SU ESTUDIO Y SUBSTANCIACIÓN SOBRE AQUELLA RESOLUCIÓN EMITIDA CON BASE EN LA REPOSICIÓN DE PROCEDIMIENTO ORDENADO MEDIANTE SENTENCIA.”*

**Criterio Jurisdiccional 77/2019** *“REQUERIMIENTO DE OBLIGACIONES OMITIDAS Y MULTA CONTENIDOS EN UNA SOLA RESOLUCIÓN. PROCEDE LA DUPLICIDAD DEL PLAZO PREVISTA EN EL ARTÍCULO 23 DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE, SI LA AUTORIDAD FISCAL NO ESPECIFICA EL PLAZO PARA PROMOVER EL JUICIO CONTENCIOSO RESPECTO DE CADA UNO DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS SUSCEPTIBLES DE IMPUGNARSE.”*

**Criterio Jurisdiccional 85/2019** *“CARTA INVITACIÓN. PROCEDE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO RESPECTO DE LA RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN QUE FUE INTERPUESTO EN SU CONTRA.”*

**4/2020/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 27/08/2020)*

**QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE O INFUNDADA CUANDO LA PRETENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE CONSISTE EN QUE SE INTERPRETE ALGUNA DISPOSICIÓN NORMATIVA Y, A PARTIR DE ELLO, SE DETERMINE QUE EXISTE UNA VIOLACIÓN DE SUS DERECHOS.** La Queja ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es un procedimiento sumario, expedito, de tutela y salvaguarda de derechos de los contribuyentes, que tiene sustento en el artículo 102, apartado B, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuyo objeto es conocer e investigar los actos u omisiones de autoridades fiscales federales por presuntas violaciones a los derechos de aquéllos. Dicho procedimiento no sustituye ni reemplaza a la función jurisdiccional. En este sentido, es improcedente la Queja si la pretensión del contribuyente consiste en que este *Ombudsperson* realice la interpretación de alguna disposición normativa y, a partir del resultado de esa interpretación, se determine que hay una violación de derechos en su perjuicio. Por lo que, en todo caso, para el propósito que busca el contribuyente, debe presentar ante la Subprocuraduría de Análisis Sistemático y Estudios Normativos de esta Procuraduría una consulta especializada, al ser la vía idónea para el análisis e interpretación de disposiciones fiscales, aduaneras o procesales que estén vinculadas o involucradas con el acto administrativo que reclama.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de Cierre expediente 07299-I-QRA-785-2020**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 1/2013/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. SU NATURALEZA PARA EFECTOS DE SU PRESENTACIÓN.”*

**Criterio Sustantivo 9/2014/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA. CASOS EN QUE LA PROCURADURÍA, DENTRO DE ESE PROCEDIMIENTO, PUEDE EFECTUAR UN ESCRUTINIO O EXAMEN DE LOS ANÁLISIS Y EVALUACIONES CONTABLES EFECTUADOS POR LA AUTORIDAD REVISORA.”*

**Criterio Sustantivo 4/2015/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA. NO ES LA VÍA IDÓNEA PARA ANALIZAR VIOLACIONES DE DERECHOS QUE SÓLO SE EVIDENCIAN MEDIANTE ANÁLISIS COMPLEJOS Y PROFUSOS; NI SUSTITUYE A LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL.”*

**Criterio Sustantivo 12/2016/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA. ES IMPROCEDENTE EN CONTRA DE ACTOS U OMISIONES QUE SE ATRIBUYAN A AUTORIDADES FISCALES CUANDO ACTÚAN COMO PARTE EN UN PROCEDIMIENTO DE ACUERDO CONCLUSIVO.”*

**Criterio Sustantivo 18/2017/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA. SU OBJETO SE REFIERE MÁS AL ESCLARECIMIENTO DEL FONDO DEL ASUNTO ATENDIENDO A LA VERDAD REAL, QUE A LA SIMPLE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.”*

**Criterio Sustantivo 5/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE RECLAMA UN ACTO QUE DERIVA DE OTRO RESPECTO DEL CUAL SE EMITIÓ UNA RECOMENDACIÓN QUE NO FUE ACEPTADA.”*

**Criterio Sustantivo 7/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE LA QUE SE PRESENTA POR SEGUNDA OCASIÓN EN CONTRA DEL MISMO ACTO RECLAMADO EN UNA PRIMER QUEJA.”*

**5/2020/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 27/08/2020)

**QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE RECLAMA UN ACTO QUE DERIVA DE OTRO RESPECTO DEL CUAL SE EMITIÓ UNA RECOMENDACIÓN QUE NO FUE ACEPTADA.** De conformidad con el artículo 5, párrafos segundo, tercero y cuarto, de la Ley Orgánica de esta Procuraduría, la interposición de las Quejas por parte de los contribuyentes no afecta ni suspende los plazos, trámites y procedimientos que lleven a cabo las autoridades fiscales y son independientes del ejercicio de los medios de defensa que establecen las leyes; asimismo, las Recomendaciones que se emiten con motivo de un procedimiento de Queja no constituyen instancia y no afectan el ejercicio de otros derechos y medios de defensa que puedan corresponder a los afectados conforme a las leyes, ni suspenden ni interrumpen sus plazos preclusivos, de prescripción o caducidad, ni afectan los trámites o procedimientos que lleven a cabo las autoridades fiscales. Bajo ese orden de ideas, cuando un acto emitido dentro de un procedimiento de fiscalización ya fue materia de una primera reclamación que concluyó con la emisión de una Recomendación en la que se evidenció su ilegalidad, y la autoridad no la aceptó, resulta improcedente la segunda Queja que se promueva en contra de un acto o actos que derivan de aquél, a menos que se hagan valer ilegalidades diversas, pues, como ya se indicó, la Queja no limita las facultades de las autoridades fiscales, entre ellas las de comprobación establecidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

**Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de Desechamiento por improcedencia expediente 33974-I-QRC-2089-2020.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 11/2016/CTN/CS-SPDC** *“RECOMENDACIÓN PÚBLICA. ANÁLISIS SELECTIVO DE LAS VIOLACIONES QUE SE EXPRESAN EN LA QUEJA.”*

**Criterio Sustantivo 12/2016/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA. ES IMPROCEDENTE EN CONTRA DE ACTOS U OMISIONES QUE SE ATRIBUYAN A AUTORIDADES FISCALES CUANDO ACTÚAN COMO PARTE EN UN PROCEDIMIENTO DE ACUERDO CONCLUSIVO”*

**Criterio Sustantivo 4/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE O INFUNDADA CUANDO LA PRETENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE CONSISTE EN QUE SE INTERPRETE ALGUNA DISPOSICIÓN NORMATIVA Y, A PARTIR DE ELLO, SE DETERMINE QUE EXISTE UNA VIOLACIÓN DE SUS DERECHOS.”*

**Criterio Sustantivo 7/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE LA QUE SE PRESENTA POR SEGUNDA OCASIÓN EN CONTRA DEL MISMO ACTO RECLAMADO EN UNA PRIMER QUEJA.”*

**6/2020/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 27/08/2020)

**ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD PRETENDA EMPLEAR DICHA MEDIDA DE APREMIO CON SUSTENTO EN EL ARTÍCULO 40, PRIMER PÁRRAFO, FRACCIÓN III DEL CFF, BAJO EL ÚNICO ARGUMENTO DE QUE EL CONTRIBUYENTE HA OMITIDO CONTRIBUCIONES A SU CARGO Y QUE ADEMÁS EXISTE RIESGO INMINENTE DE QUE OCULTE, ENAJENE O DILAPIDE SUS BIENES, SIN QUE EXISTA ELEMENTO OBJETIVO QUE DEMUESTRE TAL CIRCUNSTANCIA.** Del citado precepto legal en relación con el diverso 40-A del mismo ordenamiento jurídico, se desprende que el aseguramiento precautorio de las cuentas bancarias de los

contribuyentes se trata de una medida de apremio, que por su naturaleza es de carácter precautorio, es decir, corresponde a una disposición que debe ser provisional o transitoria, ya que está prevista por la Ley como supuesto de excepción, con la que la autoridad fiscal busca compeler al contribuyente a que se someta a la potestad de la acción fiscalizadora, y que cumpla con sus obligaciones fiscales ante la oposición u obstaculización del inicio o desarrollo de las facultades de la propia autoridad, respecto de la cual la Ley autoriza se lleve a cabo fuera del procedimiento administrativo de ejecución. Así, si bien las autoridades fiscales están facultadas por Ley para ordenar la inmovilización de los depósitos y cuentas financieras de los contribuyentes de manera precautoria, lo cierto es que, dicha orden debe ser precedida de la auténtica constatación de la efectiva actualización de los supuestos a que hacen referencia los preceptos legales aplicables y, en todos los casos, la autoridad queda obligada a levantar acta circunstanciada en la que precise y motive de qué manera el contribuyente se ubicó en alguna de las hipótesis señaladas. Por tanto, si la orden de aseguramiento precautorio se sustenta bajo el único argumento de que con motivo del ejercicio de facultades de comprobación se conoció que el contribuyente ha omitido contribuciones a su cargo evadiendo el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y que existe riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes al no haber proporcionado la totalidad de la información solicitada por la autoridad durante la auditoría, resulta indebido el actuar de la autoridad fiscal en perjuicio de los derechos fundamentales del contribuyente, en primer lugar, porque el cumplimiento o no de obligaciones fiscales no actualiza un supuesto previsto por la norma jurídica vigente que dé lugar al aseguramiento precautorio de cuentas bancarias del contribuyente, y en segundo lugar, porque para considerar que existe un riesgo inminente de que el contribuyente oculte, enajene o dilapide sus bienes, debe existir un elemento objetivo que permita evidenciar dicha situación, más aún si en el caso no existe el acta o documento en el que se hayan razonado y motivado las causas por las que se realizó el aseguramiento de las cuentas bancarias del pagador de impuestos, tal como lo ordena la fracción V, del artículo 40-A, del Código Fiscal de la Federación.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 03/2020 emitida en la Delegación Jalisco.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 4/2013/CTN/CS-SPDC** *“ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS. LA ACTUACIÓN IRREGULAR DE LA AUTORIDAD FISCAL MOTIVA QUE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE PUEDA SEÑALAR COMO MEDIDA CORRECTIVA EL PAGO DE LOS DAÑOS Y PERJUICIOS OCASIONADOS.”*

**7/2020/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 24/09/2020)*

**QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE LA QUE SE PRESENTA POR SEGUNDA OCASIÓN EN CONTRA DEL MISMO ACTO RECLAMADO EN UNA PRIMER QUEJA.**

Conforme a lo dispuesto por los artículos 5, fracción III, y 18 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, las Quejas que presenten los contribuyentes no constituyen recurso administrativo ni medio de defensa alguno, ni su interposición

afecta o suspende los plazos, trámites y procedimientos que lleven a cabo las autoridades fiscales, y son independientes del ejercicio de los medios de defensa que establecen las leyes, y las respuestas que emita la Procuraduría no crean ni extinguen derechos ni obligaciones de los contribuyentes. Asimismo, la formulación de Quejas y las respuestas que les recaigan no constituyen instancia y se pueden presentar en cualquier tiempo, salvo que el acto reclamado vaya a ser impugnado por la propia Procuraduría. Sin embargo, esto último no significa que se puedan presentar múltiples Quejas en diferentes momentos en contra del mismo acto, y tampoco que este *Ombudsperson* deba analizar más de una vez su legalidad. Ello es así, porque aceptar la posibilidad de que se reclame por segunda ocasión el mismo acto con idénticos o similares argumentos o, incluso, con pruebas o planteamientos distintos, que pudieron presentarse y hacerse valer desde la primer Queja, se traduciría en un desequilibrio para las partes que intervienen en el procedimiento de salvaguarda de derechos, ya que la autoridad que fue sometida al imperio de esta Procuraduría a través del citado procedimiento no tiene la oportunidad de modificar o mejorar los motivos y fundamentos de su acto, como si lo tendría la contribuyente. Por tanto, resulta improcedente la Queja que se formule por segunda ocasión en contra del mismo acto que ya fue materia de un procedimiento anterior.

***Criterio sustentado en:***

**Acuerdo de Cierre expediente 35234-I-QRD-2181-2020**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 12/2016/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA. ES IMPROCEDENTE EN CONTRA DE ACTOS U OMISIONES QUE SE ATRIBUYAN A AUTORIDADES FISCALES CUANDO ACTÚAN COMO PARTE EN UN PROCEDIMIENTO DE ACUERDO CONCLUSIVO”*

**Criterio Sustantivo 4/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE O INFUNDADA CUANDO LA PRETENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE CONSISTE EN QUE SE INTERPRETE ALGUNA DISPOSICIÓN NORMATIVA Y, A PARTIR DE ELLO, SE DETERMINE QUE EXISTE UNA VIOLACIÓN DE SUS DERECHOS”*

**Criterio Sustantivo 5/2020/CTN/CS-SPDC** *“QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE RECLAMA UN ACTO QUE DERIVA DE OTRO RESPECTO DEL CUAL SE EMITIÓ UNA RECOMENDACIÓN QUE NO FUE ACEPTADA.”*

**8/2020/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 29/10/2020)*

**VALOR AGREGADO. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD DISMINUYA EL MONTO DEL SALDO A FAVOR DECLARADO Y SOLICITADO EN DEVOLUCIÓN, POR CONSIDERAR DE FORMA PRESUNTIVA COMO VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES A LOS DEPÓSITOS QUE LA CONTRIBUYENTE RECIBIÓ Y REGISTRÓ EN SU CONTABILIDAD POR CONCEPTO DE “SOPORTE FINANCIERO”, AL NO ACTUALIZARSE LO DISPUESTO EN LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 59 DEL CFF.** De conformidad con el artículo 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA), se aplicará la tasa que corresponda al importe de la determinación presuntiva del valor de los actos o actividades por los que se deba pagar dicho impuesto y el resultado se reducirá con las cantidades acreditables que se comprueben. Asimismo, de acuerdo con el numeral 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación (CFF), se presumirá, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a

llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones. Por ello, resulta ilegal que la autoridad considere valor de actos o actividades el importe del depósito que recibió la contribuyente en su cuenta bancaria por concepto de "soporte financiero" y posteriormente aplique la tasa general del IVA, generando el efecto de disminuir el saldo a favor declarado y solicitado en devolución del monto que a su consideración se causó con las cantidades acreditables, siendo que no se actualizó el supuesto de una determinación presuntiva de conformidad con el citado numeral 59, fracción III, del CFF, pues la quejosa exhibió dentro del ejercicio de facultades de comprobación practicadas con fundamento en el artículo 22-D de ese ordenamiento, la contabilidad en la cual se asentó el ingreso, tales como papel de trabajo, estado de cuenta referenciado de tal depósito en donde se integran las aplicaciones y destinos que tuvieron los recursos recibidos bajo ese rubro; máxime que lo reconoció como ingreso para efectos del impuesto sobre la renta y fue manifestado en su declaración anual complementaria del ejercicio.

**Sustentado en:**

**Recomendación 25/2020.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 17/2016/CTN/CS-SASEN** *"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. LOS ARTÍCULOS 55 Y 59 DEL CFF QUE LA PREVEN, ESTABLECEN SUPUESTOS DIVERSOS."*

**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."*

**Criterio Jurisdiccional 36/2016** *"PRESUNTIVA DE VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LAS SIMPLES MANIFESTACIONES DE TERCEROS NO SON SUFICIENTES PARA ACREDITAR QUE SE EFECTUARON LAS OPERACIONES RESPECTIVAS."*

**9/2020/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 10ma. Sesión Ordinaria 7/12/2020)*

**CERTIFICADO DE E-FIRMA. CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LOS CONTRIBUYENTES QUE LA AUTORIDAD LES IMPIDA SU RENOVACIÓN POR UBICARSE EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL CUARTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, PUES NO EXISTE DISPOSICIÓN QUE ASÍ LO PREVEA.** De conformidad con el quinto párrafo del artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación (CFF), los datos de creación de la firma electrónica podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México, siendo mediante reglas de carácter general que se establecen los requisitos que los pagadores de impuestos deben cumplir para su obtención y/o renovación, los cuales actualmente se encuentran específicamente establecidos en la Regla 2.2.14. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2020 y las fichas de trámite 105/CFF y 106/CFF respectivamente, contenidas en el Anexo 1-A de la RMF

vigente. En ese sentido, si bien conforme al quinto párrafo del artículo 17-D del CFF, la autoridad fiscal tiene la facultad de validar la información relacionada con la identidad, domicilio y, en su caso, sobre la situación fiscal de los interesados, este último concepto sólo debe acotarse al contenido del artículo 27 del CFF, pues la norma así lo establece expresamente; por tanto, resulta violatorio de los derechos fundamentales de legalidad y certeza jurídica, así como del principio de tipicidad en materia administrativa, que la autoridad restrinja o prohíba la conclusión de dicho trámite, por el hecho de que un contribuyente se encuentra en el supuesto definitivo del cuarto párrafo del artículo 69-B del citado Código, pues tal exigencia no se encuentra prevista en los artículos referidos, ni en Ley, lo que implica que indebidamente se impida a los contribuyentes el cumplimiento de obligaciones tributarias, así como corregir su situación fiscal o tener acceso a la justicia administrativa.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 29/2020 CDMX**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 29/2020/CTN/CS-SASEN** *“SITUACIÓN FISCAL. SU ALCANCE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 27 DEL CFF PARA EFECTOS DEL DIVERSO 17-D, QUINTO PÁRRAFO DEL MISMO ORDENAMIENTO LEGAL.”*

**Criterio Sustantivo 4/2021/CTN/CS-SPDC** *“CERTIFICADO DE E.FIRMA. EN OPINIÓN DE PRODECON, ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD IMPIDA SU RENOVACIÓN, EN TÉRMINOS DEL QUINTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 17-D DEL CFF, AL DETECTAR QUE EL CONTRIBUYENTE ACTUALIZA EL SUPUESTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, DEL CFF, VIGENTE EN 2019, TODA VEZ QUE ESA RESTRICCIÓN NO ESTÁ CONTEMPLADA EN ALGÚN SUPUESTO NORMATIVO.”*

**Criterio Sustantivo 6/2021/CTN/CS-SPDC** *“CERTIFICADO DE E.FIRMA. EN OPINIÓN DE PRODECON, ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD IMPIDA A UNA CONTRIBUYENTE PERSONA MORAL SU RENOVACIÓN, EN TÉRMINOS DEL QUINTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 17-D DEL CFF, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE UNA DIVERSA EMPRESA, SOCIA DE LA SOLICITANTE, SE UBICA EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X DEL CFF (CANCELACIÓN DEL CSD), VIGENTE EN 2019, AL NO EXISTIR DISPOSICIÓN LEGAL QUE ASÍ LO PREVEA.”*

# 2021

**1/2021/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 1ra. Sesión Ordinaria 29/1/2021)

**DONATARIA. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL IMPONGA UNA MULTA POR NO PRESENTAR LOS INFORMES RESPECTIVOS EN MATERIA DE TRANSPARENCIA POR EL EJERCICIO EN QUE SE SOLICITA LA AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES DE ISR, SI ÉSTA SE NOTIFICÓ FUERA DEL PLAZO DE TRES MESES SIGUIENTES AL CIERRE DE ESE EJERCICIO, AL NO HABER NACIDO LA OBLIGACIÓN FORMAL PARA PRESENTARLOS.** De conformidad con la Regla 3.10.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2018 y 2019, el Servicio de Administración Tributaria puede autorizar a las organizaciones civiles y fideicomisos para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta (ISR), emitiendo una constancia, además de publicar su denominación social en el Anexo 14 de la RMF y en la página de internet de ese Órgano Desconcentrado. Por lo que toca a la constancia que se emite, de acuerdo con el artículo 36 bis, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF), las resoluciones administrativas de carácter individual dictadas en materia de impuestos que otorguen una autorización, surtirán sus efectos en el ejercicio fiscal en el que se otorguen o en el ejercicio inmediato anterior, cuando se hubiera solicitado la resolución y ésta se otorgue en los tres meses siguientes al cierre del mismo. Por tales razones, en opinión de este *Ombudsperson*, es ilegal que la autoridad sancione al contribuyente por la supuesta omisión de rendir los informes a que se refiere el artículo 82, fracción VI, de la Ley del ISR, correspondientes al ejercicio 2018, sin que tuviera dicha obligación, debido a que la autorización para recibir donativos deducibles del ISR se le notificó fuera del plazo de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio por el que la solicitó (2018), por lo que no puede considerarse que tenía la obligación respecto de ese ejercicio, tomando en cuenta que los actos administrativos nacen a la vida jurídica hasta que se dan a conocer al destinatario, por lo que no se actualizó el supuesto de infracción previsto por el artículo 81, fracción XLIV, del CFF respecto del informe de transparencia del ejercicio 2018, lo que hace ilegal la multa impuesta con fundamento en el numeral 82, fracción XXXVI, del mismo ordenamiento, conforme al criterio de aplicación estricta de las normas fiscales que señalan las infracciones y sanciones.

**Sustentado en:**

**Recomendaciones 12/2020, 14/2020 y 30/2020.**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 29/2020** "MULTA. PROCEDE SU NULIDAD LISA Y LLANA, AÚN Y CUANDO EL ORIGEN DE LA ILEGALIDAD DECRETADA POR EL TFJA SEA CONSIDERADA UN VICIO DE FORMA."

**Criterio Jurisdiccional 74/2020** "DONATARIA AUTORIZADA. LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR LA INFORMACIÓN RELATIVA A LA TRANSPARENCIA Y AL USO Y DESTINO DE LOS DONATIVOS RECIBIDOS, NACE A PARTIR DE QUE SE NOTIFICA LA CONSTANCIA DE AUTORIZACIÓN DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 36 BIS DEL CFF."

**Criterio Jurisdiccional 87/2020** *"DONATARIA AUTORIZADA. RESULTA ILEGAL LA MULTA POR NO PRESENTAR LA INFORMACIÓN RELATIVA A LA TRANSPARENCIA Y AL USO Y DESTINO DE LOS DONATIVOS RECIBIDOS, SI SE DEMUESTRA QUE LA MISMA FUE PRESENTADA A TRAVÉS DE UNA ACLARACIÓN."*

**Criterio Jurisdiccional 93/2020** *"DONATARIA AUTORIZADA. LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR LA INFORMACIÓN RELATIVA A LA TRANSPARENCIA Y AL USO Y DESTINO DE LOS DONATIVOS RECIBIDOS, SURTE EFECTOS A PARTIR DE QUE SE DA A CONOCER LA AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES DEL ISR, A TRAVÉS DE LA PUBLICACIÓN DEL ANEXO 14 DE LA RMF EN EL DOF."*

**Criterio Jurisdiccional 22/2021** *"DONATARIA AUTORIZADA. ES ILEGAL LA MULTA POR NO PRESENTAR EL INFORME PARA GARANTIZAR LA TRANSPARENCIA, ASÍ COMO EL USO Y DESTINO DE LOS DONATIVOS RECIBIDOS Y ACTIVIDADES DESTINADAS A INFLUIR EN LA LEGISLACIÓN PARA 2019, DEL 1º DE JUNIO DE 2020 Y A MÁS TARDAR EL 30 DE JULIO DE 2020, SI NO SE PRECISÓ EN LA REGLA 3.10.11 DE LA RMF 2020, ESTE PLAZO O TÉRMINO PARA CUMPLIR DICHA OBLIGACIÓN."*

## **2/2021/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 1ra. Sesión Ordinaria 29/1/2021)*

**VALOR AGREGADO. LA COMPENSACIÓN, COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES, ES APTA PARA CONSIDERAR EFECTIVAMENTE PAGADO EL IMPUESTO TRASLADADO Y CUMPLIR CON EL REQUISITO PARA SU ACREDITAMIENTO, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA.**

De conformidad con los artículos 1 y 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA), el traslado consiste en el cobro a cargo de un monto equivalente al impuesto, que el contribuyente debe hacer a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios gravados, para lo cual, las contraprestaciones se consideran efectivamente cobradas cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, o cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones. Por su parte, el Código Civil Federal en su artículo 2186, establece que la compensación es una forma de extinción de obligaciones, que se actualiza cuando dos personas por su propio derecho reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente. En ese sentido, resulta ilegal que la autoridad fiscal considere indebido el acreditamiento del impuesto que le fue trasladado a la contribuyente por sus proveedores y por consiguiente, niegue la devolución del saldo a favor resultante, argumentando que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) que amparan las operaciones celebradas, indican como método de pago "compensación"; pues dicha determinación es violatoria de los principios de legalidad y seguridad jurídica, en razón de que el numeral 5, fracción III, de la Ley del IVA, dispone que el impuesto trasladado será acreditable, siempre y cuando haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate, además de que, en la propia resolución en la que se negó la devolución del saldo a favor, la autoridad responsable reconoció que la contribuyente reunió la calidad de acreedora-deudora frente a sus proveedores por dichas operaciones. Por tanto, aplicando el principio jurídico *"donde existe la misma razón debe haber la misma disposición"*, si la quejosa puede válidamente cubrir el precio (contraprestación) a través de la figura de la compensación cuando las operaciones son objeto de IVA, es lógico que también mediante dicha figura de extinción de obligaciones se puede pagar el gravamen que conjuntamente le es trasladado por sus acreedores con el precio mismo de los servicios adquiridos, pues independientemente de la forma en que se realice el pago del tributo, a partir de que se llevó a cabo la

compensación, también los proveedores quedaron obligados al entero del impuesto trasladado al fisco, cumpliéndose así con la mecánica del IVA.

**Sustentado en:**

**Recomendación 1/2020 Delegación San Luis Potosí**

**Relacionado con:**

**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 15/2019/CTN/CS-SPDC** "VALOR AGREGADO. SE CAUSA CUANDO DERIVA DE UNA ENAJENACIÓN POR ESCISIÓN, AÚN Y CUANDO NO EXISTA CONTRAPRESTACIÓN."

**Criterio Sustantivo 3/2021/CTN/CS-SPDC** "VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA NO CONDICIONA EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO, A QUE SU PAGO SE REALICE EXCLUSIVAMENTE EN EFECTIVO, CHEQUE, TRANSFERENCIA O FORMA DE PAGO ELECTRÓNICO, EN TRATÁNDOSE DE OPERACIONES O ACTOS CELEBRADOS ENTRE CONTRIBUYENTES."

**Criterio Sustantivo 6/2015/CTN/CS-SASEN** "VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO RESULTA PROCEDENTE CUANDO EL PAGO DEL IMPUESTO LO REALIZA UN TERCERO."

**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."

**NOTA: EL COMITÉ TÉCNICO DE NORMATIVIDAD EN SU OCTAVA SESIÓN ORDINARIA CELEBRADA EL 27 DE SEPTIEMBRE DE 2023 DEJÓ SIN EFECTOS EL CRITERIO SUSTANTIVO 2/2021/CTN/CS-SPDC, YA QUE ESENCIALMENTE SE SEÑALÓ QUE LA FIGURA DE LA "COMPENSACIÓN" PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2186 DEL CÓDIGO CIVIL FEDERAL, AL SER UNA FORMA DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES, ERA APTA PARA CONSIDERAR EFECTIVAMENTE PAGADO EL IVA TRASLADADO Y, CON ELLO, CUMPLIR CON EL REQUISITO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 5º, FRACCIÓN III DE LA LIVA PARA ACREDITAR DICHA CONTRIBUCIÓN. ADICIONALMENTE EN, LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, AL MOMENTO DE RESOLVER LA CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS NÚMERO 413/2022, CONCLUYÓ QUE LA COMPENSACIÓN CIVIL NO ES UN MEDIO DE PAGO DEL IVA NI PUEDE DAR LUGAR A UNA SOLICITUD DE SALDO A FAVOR O ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO; MOTIVO POR EL CUAL, ORIGINÓ LA EMISIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2A./J. 19/2023 (11A.), PUBLICADA EN EL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 12 DE MAYO DE 2023.**

**3/2021/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 1ra. Sesión Ordinaria 29/1/2021. Última modificación 1ra. Sesión Ordinaria 29/01/2021)

**VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA NO CONDICIONA EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO, A QUE SU PAGO SE REALICE EXCLUSIVAMENTE EN EFECTIVO, CHEQUE, TRANSFERENCIA O FORMA DE PAGO ELECTRÓNICO, EN TRATÁNDOSE DE OPERACIONES O ACTOS CELEBRADOS ENTRE CONTRIBUYENTES, A MENOS QUE EL IMPUESTO SE CUBRA MEDIANTE LA FIGURA DE LA COMPENSACIÓN CIVIL.**

El dispositivo legal en cita establece como uno de los requisitos que deben reunirse para que sea acreditable el impuesto al valor agregado (IVA), el que dicho tributo trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate; por su parte, el artículo 20, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF) dispone que las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Ahora bien, resulta ilegal que la autoridad pretenda supeditar el derecho al acreditamiento del IVA, a que el pago del impuesto trasladado se haya efectuado en efectivo, cheque, transferencia o forma de pago electrónico, pues dicha interpretación deviene contraria al principio de legalidad. Basta decir que en el artículo 5, fracción III, de la Ley del IVA, el legislador únicamente condicionó el acreditamiento del impuesto a que el mismo se encuentre efectivamente pagado, sin distinguir el método, mecanismo o figura a través de la cual sea cubierto su importe, por lo que no existe fundamento legal para considerar lo contrario, a menos que el impuesto se pague por medio de la figura de la compensación civil, ya que esta figura es una forma de determinar el momento en que se entienden efectivamente cobradas las contraprestaciones por los servicios prestados y por los que se tiene la obligación de pagar el impuesto, pero no es una forma de pago del gravamen al estar prohibido conforme a lo dispuesto en el numeral 2,192 del Código Federal Civil. Además, quitando la excepción anterior, el artículo 20 del CFF de ninguna manera constriñe a los contribuyentes a enterar contribuciones exclusivamente mediante dinero en efectivo, entendiendo como tal a la entrega de monedas y billetes (dinero fiduciario), sino que la intención de su contenido es obligar a que los particulares y las propias autoridades, utilicen el peso mexicano como unidad de medida de valor para la cuantificación y liquidación de deudas tributarias; pues el mencionado precepto legal regula la relación entre el fisco y contribuyente, y no así en tratándose de operaciones o actos celebrados entre estos últimos.

**Sustentado en:**

**Recomendación 1/2020 Delegación San Luis Potosí**

**Relacionado con:**

**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 15/2019/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. SE CAUSA CUANDO DERIVA DE UNA ENAJENACIÓN POR ESCISIÓN, AÚN Y CUANDO NO EXISTA CONTRAPRESTACIÓN.”*

**Criterio Sustantivo 2/2021/CTN/CS-SPDC** *“VALOR AGREGADO. LA COMPENSACIÓN, COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES, ES APTA PARA CONSIDERAR EFECTIVAMENTE PAGADO EL IMPUESTO TRASLADADO Y CUMPLIR CON EL REQUISITO PARA SU ACREDITAMIENTO, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA.” (DEJADO SIN EFECTOS POR EL COMITÉ TÉCNICO DE NORMATIVIDAD EN SU OCTAVA SESIÓN ORDINARIA CELEBRADA EL 27 DE SEPTIEMBRE DE 2023)*

**Criterio Sustantivo 6/2015/CTN/CS-SASEN** *“VALOR AGREGADO. SU ACREDITAMIENTO RESULTA PROCEDENTE CUANDO EL PAGO DEL IMPUESTO LO REALIZA UN TERCERO.”*

**4/2021/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 26/2/2021)*

**CERTIFICADO DE E.FIRMA. EN OPINIÓN DE PRODECON, ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD IMPIDA SU RENOVACIÓN, EN TÉRMINOS DEL QUINTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 17-D DEL CFF, AL DETECTAR QUE EL CONTRIBUYENTE ACTUALIZA EL SUPUESTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, DEL CFF, VIGENTE EN 2019, TODA VEZ QUE ESA RESTRICCIÓN NO ESTÁ CONTEMPLADA EN ALGÚN SUPUESTO NORMATIVO.** La firma electrónica avanzada (e.firma) es el conjunto de datos y caracteres que permite la identificación de su titular, la cual, ha sido creada por medios electrónicos bajo su exclusivo control, de manera que está vinculada únicamente a esa persona y a los datos a los que se refiere, produciendo los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa, de conformidad con el artículo 2, fracción XIII, de la Ley de Firma Electrónica Avanzada. Asimismo, para que esta firma pueda utilizarse, es necesario contar con un certificado digital vigente y una clave privada. Al respecto, el quinto párrafo del artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación (CFF), establece que los datos de creación de la firma electrónica podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México, cumpliendo con los requisitos establecidos en reglas de carácter general emitidas, aunado a que la autoridad fiscal tiene la facultad de validar la información relacionada, entre otras cosas, con la situación fiscal de los interesados; sin embargo, este último concepto sólo debe acotarse al contenido del artículo 27 del CFF, pues la norma así lo establece expresamente. Por tanto, en opinión de PRODECON, resulta violatorio de los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas y acceso a la justicia, el que la autoridad impida la renovación de la e.firma por el hecho de que un contribuyente tenga cancelado su Certificado de Sello Digital (CSD), al haber actualizado el supuesto previsto en el artículo 17-H, fracción X, del CFF, pues tal restricción no se encuentra prevista en los artículos referidos, ni en otra disposición legal, perdiéndose de vista que la cancelación del CSD tiene como objeto imposibilitar a los contribuyentes en la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), sin que de alguna forma, esa determinación deba trascender y llegar a afectar al pagador de impuestos al grado de impedirle renovar su e.firma, pues de considerarlo así, se le restringiría la posibilidad de cumplir con otras obligaciones fiscales como lo es, la presentación de declaraciones anuales para el pago de impuestos y de solicitudes de devolución e, incluso, interponer recursos de revocación o algún otro medio de defensa en línea.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 3/2021**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 17/2020/CTN/CS-SASEN** *“CONTRASEÑA. ALCANCE DE LA RESTRICCIÓN TEMPORAL CUANDO EL CONTRIBUYENTE SE UBIQUE EN ALGUNO DE LOS SUPUESTOS DEL ARTÍCULO 17-H BIS DEL CFF.”*

**Criterio Sustantivo 29/2020/CTN/CS-SASEN** *“SITUACIÓN FISCAL. SU ALCANCE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 27 DEL CFF PARA EFECTOS DEL DIVERSO 17-D, QUINTO PÁRRAFO DEL MISMO ORDENAMIENTO LEGAL.”*

**Criterio Sustantivo 9/2020/CTN/CS-SPDC** *“CERTIFICADO DE E-FIRMA. CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LOS CONTRIBUYENTES QUE LA AUTORIDAD LES IMPIDA SU RENOVACIÓN POR UBICARSE*

*EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL CUARTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, PUES NO EXISTE DISPOSICIÓN QUE ASÍ LO PREVEA.”*

**Criterio Sustantivo 6/2021/CTN/CS-SPDC** *“CERTIFICADO DE E.FIRMA. EN OPINIÓN DE PRODECON, ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD IMPIDA A UNA CONTRIBUYENTE PERSONA MORAL SU RENOVACIÓN, EN TÉRMINOS DEL QUINTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 17-D DEL CFF, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE UNA DIVERSA EMPRESA, SOCIA DE LA SOLICITANTE, SE UBICA EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X DEL CFF (CANCELACIÓN DEL CSD), VIGENTE EN 2019, AL NO EXISTIR DISPOSICIÓN LEGAL QUE ASÍ LO PREVEA.”*

**5/2021/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 26/2/2021)*

**VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD FISCAL LA NIEGUE A UN CONTRIBUYENTE, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO SE ATIENDE AL PRINCIPIO DE “SIMETRÍA FISCAL”, EN VIRTUD DE QUE SU PROVEEDOR NO PRESENTÓ DECLARACIONES O LAS PRESENTÓ EN CEROS.** Del contenido de los artículos 4, 5 y 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA) se advierte, entre otras cosas, que es acreditable el IVA que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate, el cual podrá acreditarse por los contribuyentes contra el impuesto a cargo que corresponda en los meses siguientes, o bien, solicitarse su devolución; sin que tales numerales hagan referencia a que resulte requisito necesario para la procedencia de la devolución, que los proveedores que trasladaron el impuesto hayan presentado la declaración correspondiente o que presentándola, hayan manifestado valor de actos o actividades sujetos al pago del IVA, ni mucho menos que para tal efecto deba tomarse en cuenta el principio de simetría fiscal entre el contribuyente y sus proveedores. Así, si bien es cierto que esta Procuraduría reconoce que la simetría fiscal es un principio de política tributaria no previsto expresamente en Ley, que establece un parámetro de vinculación entre los contribuyentes para lograr un equilibrio entre ingresos y gastos, de manera que si a una persona le corresponde el reconocimiento de un ingreso que será gravado, a su contraparte que realiza el pago y que genera el ingreso debe corresponderle una deducción, también lo es que, resulta violatorio de los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica, el que la autoridad fiscal niegue la devolución del saldo a favor del IVA, bajo el argumento de que el proveedor que trasladó el impuesto no presentó las declaraciones correspondientes, o bien, que las presentó en ceros, traduciendo dicha acción como un atentado al citado principio de “simetría fiscal” y por tanto, sostenga la improcedencia del acreditamiento del impuesto trasladado, pues en el caso, la autoridad debe circunscribirse exclusivamente a los requisitos exigidos expresamente por la norma, pues de no hacerlo, además de exigir al contribuyente una obligación que no se encuentra prevista en Ley y que incluso, corresponde a un tercero, estaría limitando el derecho de los contribuyentes a la aplicación incorrecta de tal principio, mismo que no es aplicable cuando se trata del reconocimiento de un derecho expresamente regulado por la Ley; máxime, cuando la simetría fiscal sólo es útil para conocer mejor la mecánica o el funcionamiento de algunos tributos, pero no para pretender desconocer ni obstaculizar el ejercicio de un derecho para el contribuyente, tan es así que incluso la ausencia de simetría fiscal, no necesaria o invariablemente impide a la autoridad conocer el parámetro de vinculación entre los contribuyentes y el equilibrio entre

sus ingresos y gastos, por lo que resulta inválida la aplicación de tal principio para negar la devolución del saldo a favor, pues la autoridad debe considerar acreditable el IVA que corresponde a las operaciones manifestadas por el contribuyente con dichos proveedores, para lo que basta que éste cumpla con los requisitos previstos en las disposiciones fiscales.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2021 emitida en la Delegación Jalisco.**

***Relacionado con:***

**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 13/2015/CTN/CS-SPDC** *“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA AUTORIDAD FISCAL NO DEBE NEGAR SU DEVOLUCIÓN PORQUE EL PROVEEDOR DEL CONTRIBUYENTE ESTÁ COMO NO LOCALIZADO O PORQUE NO ENTERÓ EL GRAVAMEN TRASLADADO.”*

**Criterio Sustantivo 14/2019/CTN/CS-SPDC** *“DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES. SU RESPETO ES COMPATIBLE CON LA RESPONSABILIDAD DEL SAT DE APLICAR LA LEGISLACIÓN FISCAL PARA QUE LAS PERSONAS FÍSICAS Y MORALES CONTRIBUYAN AL GASTO PÚBLICO.”*

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

**Criterio Jurisdiccional 58/2019** *“IVA. ES ILEGAL LA NEGATIVA DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, ARGUMENTANDO QUE EL PROVEEDOR NO ENTERÓ AL FISCO EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE, PUES ESE SUPUESTO NO PUEDE RESTARLE EFICACIA A LOS COMPROBANTES FISCALES.”*

**Criterio Jurisdiccional 35/2021** *“VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. ES ILEGAL NEGAR SU DEVOLUCIÓN CONDICIONÁNDOLA A QUE SE DEMUESTRE LA EXISTENCIA DE LAS OPERACIONES MANIFESTADAS EN LOS COMPROBANTES EMITIDOS POR LOS PROVEEDORES DE LA CONTRIBUYENTE.”*

**Criterio Jurisdiccional 47/2021** *“VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL NEGARLA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE PARA EFECTOS DEL ACREDITAMIENTO DEBE DEMOSTRARSE EL ORIGEN DE LOS RECURSOS CON LOS QUE SE PAGARON LAS EROGACIONES DE LOS QUE DERIVÓ.”*

**Criterio Jurisdiccional 57/2021** *“VALOR AGREGADO. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD LA DESISTA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO SE OBTUVIERON INGRESOS DURANTE EL PERIODO RESPECTIVO Y QUE, POR LO TANTO, LOS GASTOS DE LOS QUE DERIVÓ EL IVA ACREDITABLE, NO SE ENCUENTRAN RELACIONADOS CON SU ACTIVIDAD.”*

**6/2021/CTN/CS-SPDC (Aprobado en la 2da. Sesión Ordinaria 26/2/2021)**

**CERTIFICADO DE E.FIRMA. EN OPINIÓN DE PRODECON, ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD IMPIDA A UNA CONTRIBUYENTE PERSONA MORAL SU RENOVACIÓN, EN TÉRMINOS DEL QUINTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 17-D DEL CFF, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE UNA DIVERSA EMPRESA, SOCIA DE LA SOLICITANTE, SE UBICA EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X DEL CFF (CANCELACIÓN DEL CSD), VIGENTE EN 2019, AL NO EXISTIR DISPOSICIÓN LEGAL QUE ASÍ LO PREVEA.** Si bien es cierto que de conformidad con lo establecido en el quinto párrafo del artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación (CFF), para efectos de las solicitudes de renovación del certificado de la firma electrónica avanzada (e.firma), la autoridad fiscal puede validar la información proporcionada por los contribuyentes ante el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), relacionada con su identidad, domicilio y en general sobre su “situación fiscal”, respecto de los solicitantes, representantes legales, socios o accionistas, también lo es que ello no quiere decir que pueda restringir o prohibir la conclusión de dicho trámite, si al ejercer

aquella facultad descubre que una diversa empresa, socia de la solicitante, se encuentra en el supuesto establecido en el artículo 17-H, fracción X del CFF, pues en opinión de PRODECON, tal situación no se encuentra prevista en los artículos 17-D, quinto párrafo, y 27, sección C, fracción I, inciso a), del CFF, ni en Ley o Reglamentación alguna, ya que la primera disposición mencionada, acota las facultades de la autoridad únicamente para validar la “situación fiscal” de un contribuyente al contenido de la segunda; por tanto, resulta violatorio de los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas, tipicidad, y acceso a la justicia, el que la autoridad impida la renovación de la e.firma, por el hecho de que una personal moral, socia de la solicitante, tenga cancelado el certificado de sello digital (CSD), al haber actualizado algún supuesto previsto en el artículo 17-H, fracción X del CFF, pues el derecho de la solicitante de renovar su e.firma, no debe depender del incumplimiento de obligaciones o sanciones imputables a un tercero, ya que estamos ante dos empresas diferentes, cada una con RFC, personalidad jurídica, derechos y obligaciones distintos.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2021 emitida en la Delegación Puebla.**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 17/2020/CTN/CS-SASEN** *“CONTRASEÑA. ALCANCE DE LA RESTRICCIÓN TEMPORAL CUANDO EL CONTRIBUYENTE SE UBIQUE EN ALGUNO DE LOS SUPUESTOS DEL ARTÍCULO 17-H BIS DEL CFF.”*

**Criterio Sustantivo 29/2020/CTN/CS-SASEN** *“SITUACIÓN FISCAL. SU ALCANCE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 27 DEL CFF PARA EFECTOS DEL DIVERSO 17-D, QUINTO PÁRRAFO DEL MISMO ORDENAMIENTO LEGAL.”*

**Criterio Sustantivo 9/2020/CTN/CS-SPDC** *“CERTIFICADO DE E-FIRMA. CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LOS CONTRIBUYENTES QUE LA AUTORIDAD LES IMPIDA SU RENOVACIÓN POR UBICARSE EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL CUARTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, PUES NO EXISTE DISPOSICIÓN QUE ASÍ LO PREVEA.”*

**Criterio Sustantivo 4/2021/CTN/CS-SPDC** *“CERTIFICADO DE E.FIRMA. EN OPINIÓN DE PRODECON, ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD IMPIDA SU RENOVACIÓN, EN TÉRMINOS DEL QUINTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 17-D DEL CFF, AL DETECTAR QUE EL CONTRIBUYENTE ACTUALIZA EL SUPUESTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, DEL CFF, VIGENTE EN 2019, TODA VEZ QUE ESA RESTRICCIÓN NO ESTÁ CONTEMPLADA EN ALGÚN SUPUESTO NORMATIVO.”*

***7/2021/CTN/CS-SPDC (Aprobado en la 5ta. Sesión Ordinaria 28/5/2021)***

**RENTA. SALDO A FAVOR. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD RESTRINJA EL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE A PRESENTAR NUEVAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN Y, POR ENDE, A DEMOSTRAR SU DERECHO SUBJETIVO PARA OBTENER EL MISMO, ADUCIENDO QUE EXISTE UNA NEGATIVA PREVIA FIRME, NO OBSTANTE QUE EL NUEVO SALDO DERIVÓ DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS.** El artículo 2, fracción I, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente contempla como prerrogativa de los contribuyentes el obtener en su beneficio las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación (CFF) y de las leyes fiscales aplicables. Por su parte, el artículo 22 del CFF establece que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales y, asimismo, regula el procedimiento que deben seguir para resolver un trámite de devolución de saldo a favor, con motivo de la

presentación de declaraciones de impuestos, sin que se advierta limitante alguna para la presentación de solicitudes de devolución, siempre y cuando no prescriba ese derecho. A su vez, el numeral 32 del mismo ordenamiento, dispone que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por éstos hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. En tal virtud, cuando un pagador de impuestos presenta una declaración complementaria de la que derive un saldo a favor respecto de un impuesto y periodo previamente negado, aún y cuando esta sea presentada en los mismos términos que la declaración anterior, a consideración de esta Procuraduría, es viable que solicite su devolución mediante el Formato Electrónico de Devoluciones (FED), el cual debe ser analizado por la autoridad, a fin de que se emita un pronunciamiento de fondo respecto a su procedencia, el cual deberá ser congruente y debidamente fundado y motivado. Por lo tanto, resulta ilegal que a través del aplicativo del Servicio de Administración Tributaria, la autoridad restrinja el derecho a la devolución, emitiendo la leyenda: ***“No es posible presentar la solicitud de devolución, porque el importe solicitado se encuentra negado.”***, pues con esa actuación soslaya claramente que, al haberse presentado una declaración complementaria, ésta creó una nueva situación jurídica, la cual genera la obligación de analizar la solicitud de devolución que de ella derivó.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 7/2021**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 31/2020/CTN/CS-SASEN** *“RENTA. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE PERMITIR LA PRESENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR, CUANDO DICHA SOLICITUD FUERA NEGADA, SI POSTERIOR A ELLA SE PRESENTÓ UNA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA.”*

**Criterio Sustantivo 13/2019/CTN/CS-SPDC** *“RENTA. EL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE ASALARIADO A OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR NO DEPENDE DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE UN TERCERO.”*

**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 58/2018** *“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. RESULTA PROCEDENTE EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN RECAÍDA A UNA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN Y QUE SEÑALA QUE DEBERÁ ESTARSE A LO INDICADO EN UNA ANTERIOR, CUANDO SE APORTARON ELEMENTOS NOVEDOSOS PARA ACREDITAR EL SALDO A FAVOR.”*

**Criterio Jurisdiccional 43/2019** *“IMPUESTO SOBRE LA RENTA. PROCEDE SU DEVOLUCIÓN CUANDO EL CONTRIBUYENTE MODIFICA SU SALDO A FAVOR A TRAVÉS DE UNA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA Y ACREDITA MEDIANTE SUS RECIBOS DE NÓMINA QUE EL PATRÓN RETENEDOR NO DEVOLVIÓ O COMPENSÓ LA TOTALIDAD DEL MONTO SOLICITADO.”*

**Criterio Jurisdiccional 65/2020** *“PAGO DE LO INDEBIDO. ES ILEGAL QUE SE NIEGUE SU DEVOLUCIÓN AL CONSIDERAR ELEMENTOS AJENOS A LOS SOLICITADOS, A SABER, UN SALDO A FAVOR PREVIAMENTE PAGADO.”*

**Criterio Jurisdiccional 97/2020** *“RENTA. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD RESUELVA UNA SEGUNDA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN REMITIENDO A LA NEGATIVA EMITIDA EN UNA RESOLUCIÓN PREVIA, CUANDO AQUÉLLA TIENE SU ORIGEN EN UNA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA QUE MODIFICÓ EL SALDO A FAVOR.”*

**Criterio Jurisdiccional 2/2021** *“VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. RESULTA ILEGAL LA RESOLUCIÓN EN LA QUE LA AUTORIDAD NIEGA SU DEVOLUCIÓN, PRETENDIENDO ASIMILAR UNA RESOLUCIÓN PREVIA A LA FIGURA DE COSA JUZGADA, SIN CONSIDERAR LOS NUEVOS ELEMENTOS APORTADOS POR EL CONTRIBUYENTE.”*

**Criterio Jurisdiccional 48/2021** *“RENTA. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD RESUELVA UNA SEGUNDA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN RESPECTO DE UNA MISMA DECLARACIÓN ADUCIENDO LA EXISTENCIA DE UNA RESOLUCIÓN NEGATIVA PREVIA QUE NO FUE CONTROVERTIDA, CUANDO EN LA SEGUNDA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN SE APORTAN NUEVOS DOCUMENTOS.”*

**Criterio Jurisdiccional 12/2023** *“DEVOLUCIÓN. VALOR AGREGADO. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE LA NIEGA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE LA SOLICITUD YA HABÍA SIDO RESUELTA CON ANTERIORIDAD Y ERA COSA JUZGADA CON MOTIVO DE UNA SENTENCIA FIRME SIN HABER TOMADO EN CONSIDERACIÓN QUE EN AQUELLA FASE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA NO FUERON MATERIA DE ANÁLISIS LOS NUEVOS ELEMENTOS PROBATORIOS APORTADOS AL ÚLTIMO TRÁMITE DE DEVOLUCIÓN CONSISTENTES EN CFDI VIGENTES Y UNA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA.”*

**8/2021/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 5ta. Sesión Ordinaria 28/5/2021)*

**EDOS. PRUEBA INDICIARIA. CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LEGALIDAD Y DEBIDO PROCESO DE LOS CONTRIBUYENTES QUE LA AUTORIDAD OMITA REALIZAR UN ANÁLISIS CONCATENADO, INTEGRAL Y ADMINICULADO DE LA DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN APORTADA POR EL PAGADOR DE IMPUESTOS, PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD EN TÉRMINOS DE LO DISPUESTO POR EL OCTAVO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** El citado precepto legal establece que las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el cuarto párrafo del mismo precepto legal, contarán con treinta días siguientes a la publicación del listado definitivo que se realice en el Diario Oficial de la Federación para acreditar ante la propia autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales. En ese sentido, en opinión de PRODECON, si de las documentales exhibidas por el contribuyente para tal efecto, no se advierte la existencia de una prueba directa de la cual pueda desprenderse el hecho que se pretende acreditar (verdad real), resulta procedente que se haga uso de la prueba indiciaria o circunstancial, la cual consiste en un ejercicio argumentativo y de razonamiento, en el que, a partir de hechos conocidos o probados por cualquier medio, también resulte probado el hecho presunto, por lo que no sólo deben encontrarse acreditados los hechos base de los cuales se parte, sino que también debe existir una conexión racional entre éstos y los que se pretenden demostrar, de tal manera que exista una conexión entre los hechos base y los hechos consecuencia (inferencia lógica), pues ésta también constituye una prueba eficaz que debe ser valorada en términos de lo establecido en el Código Federal de Procedimientos Civiles. Por lo tanto, al momento en que se valore la documentación que aporta un contribuyente para acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en los CFDI observados, se debe realizar un análisis integral del caudal probatorio ofrecido, otorgando a cada una de las pruebas el valor probatorio que corresponda derivado de su análisis concatenado y adminiculado.

**Criterio sustentado en:**

**Recomendación 8/2021**

**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 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.”*

**Criterio Jurisdiccional 6/2018** *“VALORACION DE PRUEBAS. LAS APORTADAS EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO PARA OBTENER LA DEVOLUCIÓN DEL IVA, NO SÓLO PRUEBAN LOS HECHOS DIRECTOS, SINO QUE EN UNA APRECIACION HOLÍSTICA TAMBIÉN PUEDEN ACREDITAR LOS INDIRECTOS.”*

**Criterio Jurisdiccional 74/2019** *“OPERACIONES INEXISTENTES (EDOS). PRUEBAS APORTADAS CUYA VALORACIÓN ADMINICULADA EN JUICIO CONTENCIOSO RESULTARON SUFICIENTES PARA DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL.”*

**Criterio Jurisdiccional 89/2019** *“IVA. DERECHO SUBJETIVO A LA DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR NEGADO. AÚN Y CUANDO EN MEDIO DE DEFENSA NO SE OFREZCA LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE, ES LA SALA RESPONSABLE QUIEN ESTÁ OBLIGADA A CONSTATAR SI DEL CÚMULO PROBATORIO APORTADO POR EL CONTRIBUYENTE ES PROCEDENTE AQUEL DERECHO.”*

**Criterio Jurisdiccional 54/2020** *“(EDO) MATERIALIDAD DE OPERACIONES. RESULTA ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVA QUE EL CONTRIBUYENTE QUE DIO EFECTOS FISCALES A LOS CFDI, NO ACREDITÓ LA ADQUISICIÓN DE LOS BIENES O RECEPCIÓN DE LOS SERVICIOS CONTENIDOS EN LOS MISMOS, CON BASE ÚNICAMENTE EN LA SITUACIÓN JURÍDICA DEL PROVEEDOR (EFO), SIN VALORAR LAS PRUEBAS QUE LE FUERON APORTADAS.”*

**9/2021/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 6ta. Sesión Ordinaria 24/6/2021)*

**OPERACIONES INEXISTENTES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD ATRIBUYA A LA QUEJOSA EL CARÁCTER DE EMPRESA QUE DEDUCE OPERACIONES SIMULADAS (EDOS), CUANDO SE INCLUYÓ A SU PRESTADOR DE SERVICIOS EN EL LISTADO DE CONTRIBUYENTES QUE PROMOVIERON ALGÚN MEDIO DE DEFENSA Y OBTUVIERON RESOLUCIÓN FAVORABLE EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA A QUE SE REFIERE EL CUARTO PÁRRAFO, DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 2019.** El citado precepto legal establece que las autoridades fiscales publicarán un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de aquellos contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se les atribuya de manera definitiva el carácter de Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS). Por su parte, el sexto párrafo de dicha disposición prevé que las autoridades fiscales también publicarán, trimestralmente, un listado de aquellos contribuyentes que obtuvieron resolución o sentencia que haya dejado sin efectos la resolución en la que se determinó que la EFOS no desvirtuó la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales que emitió. En ese sentido, en opinión de PRODECON, si la EFOS promovió un recurso de revocación en contra de la resolución que le atribuyó tal carácter y dicho medio de defensa resultó favorable, es inconcuso que la quejosa ya no se encontraba vinculada a acreditar la materialidad de los servicios que le prestó dicha empresa, como lo mandata el penúltimo párrafo del artículo mencionado, es decir, si la resolución que sirvió de base para requerir a la quejosa que acreditara que efectivamente recibió servicios de la EFOS fue dejada sin efectos con motivo del recurso de revocación que ésta promovió, para el efecto de que se emitiera una nueva

en la que se valoraran todas las pruebas que aportó en dicho recurso, resulta evidente que ya no tiene tal carácter y, por tanto, a la quejosa tampoco se le puede considerar como una EDOS, es decir, como un receptor de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que amparan operaciones inexistentes.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 6/2021**

***Relacionado con:***

**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 Jurisdiccional 54/2020** *“(EDO) MATERIALIDAD DE OPERACIONES. RESULTA ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVA QUE EL CONTRIBUYENTE QUE DIO EFECTOS FISCALES A LOS CFDI, NO ACREDITÓ LA ADQUISICIÓN DE LOS BIENES O RECEPCIÓN DE LOS SERVICIOS CONTENIDOS EN LOS MISMOS, CON BASE ÚNICAMENTE EN LA SITUACIÓN JURÍDICA DEL PROVEEDOR (EFO), SIN VALORAR LAS PRUEBAS QUE LE FUERON APORTADAS.”*

**Criterio Jurisdiccional 46/2021** *“OPERACIONES INEXISTENTES. EDOS. RESULTA ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA QUE NO SE ACREDITÓ LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE OPERACIONES AMPARADAS EN CFDI EMITIDOS POR UN CONTRIBUYENTE PUBLICADO EN EL LISTADO DEFINITIVO DE CONTRIBUYENTES QUE SIMULAN OPERACIONES, CUANDO PREVIAMENTE SE DECLARÓ LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE UBICÓ A ESTE ÚLTIMO EN EL CITADO SUPUESTO.”*

**10/2021/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 6ta. Sesión Ordinaria 24/6/2021)*

**DONATARIAS AUTORIZADAS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD FISCAL APLIQUE RETROACTIVAMENTE EL CONTENIDO DE LAS DISPOSICIONES VIGENTES A PARTIR DEL AÑO 2021 QUE REGULAN EL PROCEDIMIENTO DE CANCELACIÓN DE LA AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA DAR TRÁMITE A LAS PROMOCIONES QUE SE PRESENTARON DURANTE EL EJERCICIO 2020, SOLICITANDO LA NO RENOVACIÓN DE LAS AUTORIZACIONES QUE SE EMITIERON POR ESE PERIODO.** Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevén derechos fundamentales para que a ninguna ley se le dé efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna y los actos de las autoridades se funden en las disposiciones legales aplicables. Por lo anterior, se considera indebido que la autoridad fiscal aplique de manera retroactiva e imprecisa el procedimiento para cancelar una autorización como donataria en términos del artículo 82, fracción V, último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley del ISR), vigente a partir del 1° de enero de 2021, así como de la Regla 3.10.29 y la ficha de trámite 155/ISR *“Cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles”* del Anexo 1-A de la Cuarta Versión Anticipada de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, publicados en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria el 16 de marzo de 2021 y en el Diario Oficial de la Federación el 3 de mayo de 2021, bajo el argumento de que anteriormente no existía precepto legal que previera esa figura; sin considerar que la promoción de la contribuyente se presentó durante el ejercicio 2020, solicitando que no se renovara su autorización para ser donataria.

***Criterio sustentado en:***

## Recomendación 9/2021

### *Relacionado con:*

**Criterio Jurisdiccional 59/2021** “CONDONACIÓN DE MULTAS. VIOLA EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY, LA RESOLUCIÓN QUE SE EMITE CON FUNDAMENTO EN UNA REGLA QUE ENTRÓ EN VIGOR CON POSTERIORIDAD A LA FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA SOLICITUD.”

**11/2021/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 6ta. Sesión Ordinaria 24/6/2021)

**DONATARIAS AUTORIZADAS. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD FISCAL PUBLIQUE LOS DATOS DE LA CONTRIBUYENTE EN EL LISTADO DE ASOCIACIONES AUTORIZADAS CONTENIDO EN EL ANEXO 14 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2021, ARGUMENTANDO QUE AL MOMENTO DE PRESENTAR LA PROMOCIÓN POR LA QUE SOLICITÓ QUE NO SE RENOVARA LA AUTORIZACIÓN QUE LE FUE OTORGADA POR EL EJERCICIO 2020, NO EXISTÍA UN PROCEDIMIENTO PARA ESE TRÁMITE.** De conformidad con el artículo 36 Bis del Código Fiscal de la Federación (CFF), la autorización para recibir donativos tendrá vigencia únicamente en el ejercicio fiscal por el que se otorgue, mientras que la Regla 3.10.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2020, establecía la facilidad administrativa de que al concluir dicho ejercicio y sin que fuera necesario que la autoridad emitiera una nueva constancia, la autorización obtendría nueva vigencia para la siguiente anualidad, siempre y cuando las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados cumplieran con sus obligaciones. Por su parte, el artículo 82, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley del ISR) vigente en ese mismo año, contemplaba reglas específicas para los contribuyentes que formaron parte del régimen de personas morales con fines no lucrativos y que decidieron no continuar con su autorización. Por lo tanto, resulta insostenible que la autoridad omita dar respuesta a la petición de la contribuyente para que su autorización no sea renovada durante el ejercicio 2021 y subsecuentes y además incluya sus datos en el listado de asociaciones autorizadas contenido en el Anexo 14 de la RMF para 2021, bajo el argumento de que a la fecha de presentación de la solicitud, durante el año 2020, no existía precepto legal que previera la figura de cancelación, ni el procedimiento para su aplicación, sino que ésta fue incluida a partir del 1° de enero de 2021 en el artículo 82, fracción V, cuarto párrafo, de la Ley del ISR, pues la propia autoridad ha señalado en diversos expedientes de Queja que las contribuyentes que cuenten con autorización y decidan actualizar sus obligaciones fiscales deben informarlo a la unidad administrativa que les otorgó la autorización en virtud de que el régimen de las personas morales con fines no lucrativos es considerado como un régimen especial, por lo que tiene reglas de salida y que ello estuvo plenamente establecido en la legislación para 2020; asimismo, a consideración de este *Ombudsperson* la falta de un procedimiento específico para que las contribuyentes manifiesten el deseo de no renovar sus autorizaciones no puede aplicarse en su perjuicio, por lo que la autoridad debió dar contestación a las promociones de las quejas en el plazo de tres meses a que se refiere el artículo 37, último párrafo, del CFF, sin que exista justificación para prorrogar ese periodo, bajo el argumento de que requirió a las promoventes que ratificaran su solicitud de cancelación, pues además de que no fue ese el trámite solicitado, el requerimiento se emitió una vez agotado el lapso

referido, por lo que resulta evidente que realizó una interpretación incorrecta y contraria al *principio pro personae* previsto por el artículo 1º Constitucional.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 9/2021**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 25/2018** *"DONATARIAS. A EFECTO DE QUE PUEDAN OBTENER AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS, PUEDEN CONSIDERAR ACTIVIDADES QUE NO SE ENCUENTREN DENTRO DE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL ISR Y SU REGLAMENTO, SIEMPRE QUE LAS MISMAS SE VINCULEN CON SU OBJETO SOCIAL."*

**Criterio Jurisdiccional 81/2020** *"DONATARIA. ES ILEGAL LA NEGATIVA DE SU AUTORIZACIÓN SIN PRECISAR LAS RAZONES Y MOTIVOS POR LOS CUALES LOS ESTATUTOS DEL INSTRUMENTO NOTARIAL NO CUMPLEN LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LA FRACCIÓN V, PÁRRAFO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 82 DE LA LISR."*

**Criterio Jurisdiccional 93/2020** *"DONATARIA AUTORIZADA. LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR LA INFORMACIÓN RELATIVA A LA TRANSPARENCIA Y AL USO Y DESTINO DE LOS DONATIVOS RECIBIDOS, SURTE EFECTOS A PARTIR DE QUE SE DA A CONOCER LA AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES DEL ISR, A TRAVÉS DE LA PUBLICACIÓN DEL ANEXO 14 DE LA RMF EN EL DOF."*

**12/2021/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 27/8/2021)*

**CONDONACIÓN DE MULTAS. CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN AL DERECHO FUNDAMENTAL DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY EN PERJUICIO DEL CONTRIBUYENTE EL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVA SU SOLICITUD DE CONFORMIDAD CON EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL VIGENTE AL MOMENTO DE RESOLVER ESA PETICIÓN Y NO LA VIGENTE AL MOMENTO DE SU PRESENTACIÓN.** Conforme a la teoría de los componentes de la norma para determinar si una ley cumple con el principio de irretroactividad prevista en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda norma jurídica contiene un supuesto y una consecuencia, de tal suerte que si aquél se realiza, ésta debe producirse, generándose así los derechos y obligaciones correspondientes; sin embargo, el supuesto y la consecuencia no siempre se generan de modo inmediato, pudiendo ocurrir diversas hipótesis, entre ellas, 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. En ese sentido, este *Ombudsperson* considera que la autoridad fiscal viola en perjuicio del contribuyente el principio de irretroactividad de la ley en perjuicio del contribuyente al haber aplicado el procedimiento previsto en la Regla 2.16.13 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2021, aun cuando esa regla no se encontraba vigente a la fecha de presentación de su solicitud de condonación de multas; cuestión que trascendió en perjuicio del pagador de impuestos pues con la aplicación de la referida regla el contribuyente obtuvo un porcentaje de condonación del 60%, es decir, inferior al que obtendría de aplicar la diversa Regla 2.17.14 de la RMF para 2020 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2019, que prevé un porcentaje del 100% de condonación respecto de aquellas donatarias que no tuvieron remanente distribuible.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 2/2021 emitida por la Delegación Puebla.**

***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 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 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.”*

**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 66/2019** *“IVA. RESULTA ILEGAL EL RECHAZO DE SU ACREDITAMIENTO POR CONSIDERAR QUE EL CONTRIBUYENTE A FAVOR DE QUIEN SE EXPIDIÓ EL COMPROBANTE FISCAL, NO SE CERCIORÓ QUE CONTUVIERA SU RFC CORRECTO, SI AL MOMENTO DE LA OPERACIÓN YA HABÍA DEJADO DE EXISTIR ESA OBLIGACIÓN.”*

**Criterio Jurisdiccional 59/2021** *“CONDONACIÓN DE MULTAS. VIOLA EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY, LA RESOLUCIÓN QUE SE EMITE CON FUNDAMENTO EN UNA REGLA QUE ENTRÓ EN VIGOR CON POSTERIORIDAD A LA FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA SOLICITUD.”*

**Criterio Jurisdiccional 109/2022** *“RENTA. COMPENSACIÓN DE SALDO A FAVOR. RESULTA ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL LA NIEGUE BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO SE REALIZÓ CONTRA ADEUDOS PROPIOS, SOSLAYANDO QUE DE CONFORMIDAD CON LA TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS, RESULTA APLICABLE LA LEY QUE SE ENCONTRABA VIGENTE EN EL AÑO EN QUE SE GENERÓ EL SALDO A FAVOR, (ARTÍCULO 23 DEL CFF VIGENTE EN 2014).”*

**13/2021/CTN/CS-SPDC (Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 30/9/2021)**

**AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD DETERMINE SU IMPROCEDENCIA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE SE INCUMPLIERON REQUISITOS DE FORMA PREVISTOS EN LA FICHA DE TRÁMITE 86/CFF, NO OBSTANTE QUE AL MOMENTO DE PRESENTAR SU PROMOCIÓN SE ENTREGÓ AL CONTRIBUYENTE EL FORMATO OFICIAL RX Y EL ACUSE DE INFORMACIÓN DE TRÁMITE DE ACTUALIZACIÓN RESPECTIVO.** El artículo 4 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece que las autoridades fiscales facilitarán en todo momento a los pagadores de impuestos el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones. Por su parte, el trámite de cancelación en el RFC (Registro Federal de Contribuyentes) por fusión de sociedades está regulado en el artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 29 de su Reglamento y la ficha de trámite 86/CFF emitida por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), publicada en el Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente en 2020, en la cual se establecen los requisitos y condiciones para su admisión, así como los documentos que se obtienen con motivo de su aceptación, siendo éstos, la forma oficial RX *“formato de avisos de liquidación, fusión, escisión y cancelación al*

RFC” y el “acuse de información de trámite de actualización o cancelación al RFC”, asimismo, se contempla que en caso de no cumplir con los requisitos se emitirá el oficio de rechazo por incumplimiento. En ese orden de ideas, si un contribuyente presenta el aludido aviso de manera presencial ante la autoridad y obtiene de ésta los documentos relativos a su aceptación (forma oficial debidamente sellada, foliada y sin anotaciones), resulta ilegal que la autoridad con posterioridad emita un oficio en el que señale que ese trámite es improcedente al no cumplir con ciertos requisitos de forma, pues esta Procuraduría estima que el hecho de que el trámite se lleve a cabo de manera presencial ante un servidor público de la propia autoridad fiscal, tiene como propósito que se realice una revisión de la documentación exhibida, presumiéndose que, como ya se dijo, al haberse entregado los documentos relativos a su aceptación, sin que exista alguna anotación de que la información y documentación estuviera incompleta, se debe considerar que el aviso se presentó en tiempo y forma, máxime que es una práctica común de las unidades administrativas adscritas a la Administración General de Servicios al Contribuyente del SAT, el no recibir un escrito, promoción o trámite sin antes revisar la documentación que se adjunta, o bien, a falta de algún requisito, se inserta en el acuse de recibo la leyenda “se recibe a insistencia del contribuyente”.

***Criterio sustentado en:  
Recomendación 11/2021***

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 8/2022/CTN/CS-SPDC** *“AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE CON POSTERIORIDAD A QUE LAS SOCIEDADES FUSIONADAS APAREZCAN CON EL ESTATUS DE “CANCELADO POR FUSIÓN” EN SU CONSTANCIA DE SITUACIÓN FISCAL, LA AUTORIDAD NOTIFIQUE UN OFICIO A TRAVÉS DEL CUAL RESUELVA DEJAR SIN EFECTOS EL AVISO SIN HABER AGOTADO EL PROCEDIMIENTO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 36 DEL CFF (JUICIO DE LESIVIDAD).”*

**Criterio Sustantivo 1/2023/CTN/CS-SPDC** *“AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVA SU IMPROCEDENCIA ARGUMENTANDO EL SUPUESTO INCUMPLIMIENTO DE LA CONDICIÓN RELATIVA A QUE LA SOCIEDAD FUSIONANTE MANIFIESTE QUE ASUME LA TITULARIDAD DE LAS OBLIGACIONES DE LA SOCIEDAD FUSIONADA, DE CONFORMIDAD CON LAS DISPOSICIONES JURÍDICAS APLICABLES, SIN ESPECIFICAR LA FICHA DE TRÁMITE O FUNDAMENTO LEGAL APLICABLE.”*

**14/2021/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 8va. Sesión Ordinaria 30/9/2021)*

**CONSULTA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 34 DEL CFF. RESULTA CONTRARIO A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE SEGURIDAD Y CERTEZA JURÍDICA QUE LA AUTORIDAD FISCAL NO APLIQUE EL CRITERIO SUSTENTADO EN LA RESPUESTA QUE LE RECAYÓ, UTILIZANDO COMO ARGUMENTO QUE CON POSTERIORIDAD SE PUBLICÓ UN CRITERIO NORMATIVO, YA QUE CON ELLO NO SE ACTUALIZA ALGUNA DE LAS CAUSALES DE NO VINCULACIÓN DEL PROPIO ORDENAMIENTO LEGAL.** De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación (CFF) los criterios contenidos en la contestación a una consulta resultarán obligatorios para las autoridades fiscales cuando, entre otras características, los antecedentes y circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado posteriormente a su presentación ante la autoridad

o bien cuando no se modifique la legislación de manera posterior. Por otro lado, conforme a lo dispuesto en los artículos 33, penúltimo párrafo y 35 del CFF, los criterios normativos emitidos por el Servicio de Administración Tributaria son de carácter interno y tienen como finalidad dar a conocer el criterio que deberán seguir las autoridades en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación (DOF). En el caso concreto, la contribuyente obtuvo una respuesta recaída a una consulta en la cual consideraron a tasa del 0% el Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado por la actividad de venta de películas y/o acolchado plástico para uso agrícola, al considerarse un herbicida destinado a la agricultura, de conformidad con lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso f) de la Ley del IVA; sin embargo, en contravención a dicho criterio, la autoridad fiscalizadora negó su saldo a favor bajo el argumento de que el criterio normativo *"44/IVA/N rollos de película o acolchados plásticos. No son herbicidas ni plaguicidas"* del Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada el 9 de enero del 2020 en el DOF, había sido emitido de manera posterior a la respuesta a la consulta. En ese sentido, resulta violatorio a los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica que la autoridad responsable considere negar la devolución sin aplicar el criterio emitido al resolver la consulta real y concreta planteada por la quejosa en términos del referido artículo 34 del CFF. Lo anterior, ya que no se acredita la existencia de alguna causal que libere a la autoridad de su obligatoriedad, esto es: **1)** una modificación a los antecedentes y/o circunstancias que originaron la consulta, ni **2)** alguna modificación a la legislación aplicable, ya que el artículo 2-A, fracción I, inciso f) de la Ley del IVA, no sufrió modificación alguna desde el momento en que se planteó la consulta al momento en que solicitó el saldo a favor por la quejosa.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2021 emitida por la Delegación Sonora**

***Relacionado con:***

**Criterio Sustantivo 26/2018/CTN/CS-SASEN** *"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."*

**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."*

# 2022

**1/2022/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 3ra. Sesión Ordinaria 25/3/2022)

**IMPORTACIÓN DEFINITIVA EN FRANQUICIA DE UN VEHÍCULO. PERSONAL DEL SERVICIO EXTERIOR MEXICANO. ES PROCEDENTE REALIZAR DICHO TRÁMITE POR UNA ADUANA DISTINTA A LA QUE INGRESÓ EL VEHÍCULO QUE SE PRETENDE IMPORTAR.**

## **Antecedentes.**

El contribuyente promovió Queja en contra de los actos atribuidos al Titular de la Aduana de Mazatlán, por haberse negado a autorizar la importación definitiva de un vehículo que utilizó durante su comisión como Diplomático en el extranjero, bajo el argumento de que, en términos del artículo 8 del *"Acuerdo por el que se establecen las disposiciones de carácter general para la importación de vehículos en franquicia"*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2007, dicha importación debe realizarse únicamente por la Aduana por la que ingresó el vehículo a territorio nacional, es decir, la Aduana de Veracruz, sin tomar en consideración la carga económica que le generaría trasladarse con el vehículo ante dicha Aduana; así como el riesgo de salud al que aquél se expondría considerando la pandemia causada por el virus SARS-CoV-2 (Covid-19).

## **Consideraciones.**

El artículo 47, fracciones IV y V de la Ley del Servicio Exterior Mexicano, dispone que los miembros del servicio exterior mexicano gozarán durante su comisión oficial en el extranjero de derechos y prestaciones, como lo es la importación y exportación de sus vehículos libres de pago de impuestos aduanales de acuerdo con las normas aplicables. Por otra parte, el artículo 8 del *"Acuerdo por el que se establecen las disposiciones de carácter general para la importación de vehículos en franquicia"* dispone que la importación definitiva de vehículos podrá llevarse a cabo previa importación temporal seguida del procedimiento para la importación definitiva, o bien, mediante el ejercicio de la opción para su importación definitiva prevista en el diverso artículo 16 de dicho acuerdo. Asimismo, señala que la importación definitiva se *"podrá"* realizar en la Aduana de entrada del vehículo, cumpliendo con los requisitos y documentación soporte para dicha importación, sin que sea necesario que la persona que pretenda importar se inscriba en el padrón de importadores.

## **Criterio de Prodecon.**

Es indebida la interpretación realizada por parte de la Aduana (Mazatlán), en el sentido de que el trámite para la importación definitiva de un vehículo debe realizarse exclusivamente por la Aduana en la que éste ingresó, ya que el artículo 8 del *"Acuerdo por el que se establecen las disposiciones de carácter general para la importación de vehículos en franquicia"*, en su segundo párrafo señala que dicho trámite *"podrá"* llevarse a cabo después de la importación temporal ante la aduana de entrada del vehículo, siempre y cuando se presente la documentación correspondiente, entendiéndose que el vocablo *"podrá"* no

impone la obligación de que el pagador de impuestos se traslade junto con el vehículo a una Aduana que se ubica a una distancia considerable de su ubicación, pues ello deriva de una interpretación restringida que genera una afectación al contribuyente al imponerle como requisito *sine qua non* que el trámite de importación definitiva se realice por la Aduana de entrada del vehículo, cuando en dicho Acuerdo no se establece esa imposición. Lo anterior, incluso ha sido criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien ha interpretado que el vocablo “podrá” en las disposiciones legales, se debe atender de manera lógica y congruente como una **posibilidad** de acceder a algo o, en su caso, de tener la posibilidad de elegir entre diversas acciones que se consideren benéficas para el interesado. En ese sentido, la negativa de la autoridad aduanera somete al quejoso a una complejidad en cuanto al trámite pretendido, al verse obligado a trasladarse con el vehículo desde su domicilio fiscal al otro extremo del país para importarlo; así como la carga onerosa de realizar un trámite en un lugar alejado, lo que transgrede lo dispuesto en el artículo 2, fracción IX, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, lo cual se ve acentuado con el riesgo de salud generado en el entorno de la contingencia sanitaria global de la pandemia generada por el virus SARS-CoV-2 (Covid-19).

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2021 emitida por la Delegación Estatal de Sinaloa. Aceptada por la autoridad.**

***2/2022/CTN/CS-SPDC (Aprobado en la 3ra. Sesión Ordinaria 25/3/2022)***

**ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO COMO MEDIDA DE APREMIO. ES INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD LO EXTIENDA DE MANERA ILIMITADA EN TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 40 FRACCIÓN III Y 40-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, UNA VEZ QUE EL CONTRIBUYENTE DESVIRTUÓ LA CAUSAL QUE LA MOTIVÓ, CONSISTENTE EN SU NO LOCALIZACIÓN DURANTE EL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, POR LO QUE RESULTA ILEGAL QUE AL RENDIR EL INFORME DE LEY EN EL PROCEDIMIENTO DE QUEJA, INCORPORA UN NUEVO SUPUESTO PARA JUSTIFICAR SU SUBSISTENCIA.**

***Antecedentes.***

La contribuyente promovió **QUEJA** ante Prodecon, manifestando que sus cuentas bancarias fueron inmovilizadas, sin que se le haya notificado la orden respectiva. Posteriormente, una vez que se realizaron acciones de investigación para conocer los datos de la autoridad fiscal que emitió esa medida, se requirió a la unidad administrativa competente (autoridad coordinada), para que informara sobre los fundamentos y motivos de su actuación, conociendo que solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) el aseguramiento precautorio de los depósitos bancarios de la contribuyente, en razón de que después de iniciadas las facultades de comprobación, el personal que tiene adscrito se apersonó en el domicilio de la quejosa con la finalidad de continuar con el desarrollo de la visita domiciliaria respectiva, encontrando cerrado el domicilio, por lo que al no encontrarse localizada, su conducta se ubicó en el supuesto previsto en el artículo 40-A, primer párrafo,

fracción I, inciso a) del Código Fiscal de la Federación (CFF), al obstaculizar el desarrollo de las facultades de comprobación.

### **Consideraciones.**

El aseguramiento precautorio de los depósitos bancarios de los contribuyentes es una medida de apremio, que por su naturaleza debe ser provisional o transitoria, ya que está prevista por la ley como supuesto de excepción, encaminada a que el contribuyente se someta a la potestad de la acción fiscalizadora. Por lo anterior, una vez que desaparece el supuesto que justificó esta medida extraordinaria, ésta debe dejarse sin efectos.

El fundamento de esta facultad de las autoridades fiscales se encuentra en el artículo 40, fracción III del CFF.

Por su parte, el artículo 40-A del CFF prevé el procedimiento que debe llevar a cabo la autoridad para concretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación de los contribuyentes, estableciendo que se practicará una vez agotadas las medidas de apremio a que se refieren las fracciones I y II del artículo 40, salvo cuando no puedan iniciarse o desarrollarse las facultades de las autoridades fiscales derivado de que, entre otros casos, los contribuyentes no sean localizables en su domicilio fiscal; y se practicará hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que realice la autoridad, levantando un acta circunstanciada en la que precise las razones por las cuales realiza dicho aseguramiento, misma que deberá notificarse al contribuyente.

### **Criterio de Prodecon.**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima ilegal que subsista el aseguramiento precautorio de los depósitos bancarios de la contribuyente, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 40 fracción III y 40-A del CFF, una vez que la conducta de la quejosa ha dejado de ubicarse en el supuesto normativo de no localización que motivó esa medida, puesto que la autoridad fiscalizadora ya cuenta con la información y documentación fiscal de la contribuyente, aunado a que no existe incertidumbre respecto de su localización en su domicilio fiscal, por lo que, debe quedar sin efectos el aseguramiento precautorio ordenado, pues de no ser así, implicaría extender de manera ilegal e ilimitada esa medida precautoria sin que exista razón válida ni precepto legal o constitucional que sirva de sustento para ello y, por ende, se permitiría que se trastoquen los derechos fundamentales de legalidad, seguridad jurídica y de propiedad de la quejosa; sin que resulte válido el argumento que la autoridad responsable expuso dentro del procedimiento de Queja, en el sentido de que debe persistir la orden de aseguramiento precautorio, debido a que en su opinión el domicilio de la contribuyente no cumple con lo dispuesto en el artículo 10 del CFF, pues ello de ninguna manera puede traducirse en que la contribuyente impida el desarrollo de las facultades de comprobación, dado que el artículo 40-A del CFF, no lo prevé como supuesto para que proceda dicho aseguramiento precautorio.

***Criterio sustentado en:  
Recomendación 4/2022***

**3/2022/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 3ra. Sesión Ordinaria 25/3/2022)*

**ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO. LA SUBSISTENCIA DE LA MEDIDA DE APREMIO ORDENADA POR LA AUTORIDAD CON FUNDAMENTO EN LOS ARTÍCULOS 40 FRACCIÓN III Y 40-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, UNA VEZ QUE SE DESVIRTUÓ LA CAUSAL QUE LA MOTIVÓ, AFECTA EL DERECHO DE PROPIEDAD DE LA QUEJOSA, AL IMPEDIRLE SIN JUSTIFICACIÓN LEGAL DISPONER LIBREMENTE DE SUS DEPÓSITOS BANCARIOS.**

***Antecedentes.***

La contribuyente promovió **QUEJA** ante Prodecon, manifestando que sus cuentas bancarias fueron inmovilizadas, sin que se le haya notificado la orden respectiva. Posteriormente, una vez que se realizaron acciones de investigación para conocer los datos de la autoridad fiscal que emitió esa orden, se requirió a la unidad administrativa competente (autoridad coordinada), con el propósito de conocer los fundamentos y motivos de su actuación, quien informó que solicitó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) el aseguramiento precautorio de los depósitos bancarios de la quejosa, en razón de que después de iniciadas las facultades de comprobación, el personal que tiene adscrito se apersonó en el domicilio de la quejosa con la finalidad de continuar con el desarrollo de la visita domiciliaria respectiva, encontrando cerrado el domicilio, por lo que al no encontrarse localizada, su conducta se ubicó en el supuesto previsto en el artículo 40-A, primer párrafo, fracción I, inciso a) del Código Fiscal de la Federación (CFF), al obstaculizar el desarrollo de las facultades de comprobación.

***Consideraciones.***

El derecho de propiedad es la prerrogativa que tiene toda persona de usar, gozar, disfrutar y disponer de sus bienes, el cual será protegido por el Estado.

Como excepción para el ejercicio de ese derecho, en el ámbito tributario, el artículo 40-A del CFF prevé el procedimiento que debe llevar a cabo la autoridad para concretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación de los contribuyentes, estableciendo que se practicará una vez agotadas las diversas medidas de apremio a que se refieren las fracciones I y II del artículo 40 de ese ordenamiento, salvo cuando no puedan iniciarse o desarrollarse las facultades de las autoridades fiscales derivado de que, entre otros casos, los contribuyentes no sean localizables en su domicilio fiscal; y se practicará hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que realice la autoridad, levantando un acta circunstanciada en la que precise las razones por las cuales realiza dicho aseguramiento, misma que deberá notificarse al contribuyente.

El aseguramiento precautorio de los depósitos bancarios de los contribuyentes es una medida de apremio, que por su naturaleza debe ser provisional o transitoria, ya que busca que el gobernado cumpla con sus obligaciones fiscales ante la oposición u obstaculización

del inicio o desarrollo de las facultades de la autoridad, y como consecuencia, en el momento que desaparezcan los motivos por los cuales la autoridad impuso tal medida y el contribuyente se someta a la acción fiscalizadora, al volverse localizable permitiendo el ejercicio de las facultades de la autoridad, compareciendo ante ésta y proporcionando su contabilidad, la inmovilización de los depósitos bancarios del contribuyente inmediatamente debe ser levantada, al desaparecer el supuesto de excepción que la justifica.

Asimismo, del propio artículo 40-A del CFF se advierte que la autoridad fiscal practicará el aseguramiento precautorio hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que ella misma realice, levantando un acta circunstanciada en la que precise las razones por las cuales realiza dicho aseguramiento, misma que deberá notificarse al contribuyente.

### **Criterio de Prodecon.**

Es violatorio de los derechos fundamentales de legalidad, seguridad, certeza jurídica y de propiedad de la contribuyente reconocidos en los artículos 14 y 16 Constitucionales que la autoridad fiscal mantenga el aseguramiento precautorio de sus depósitos bancarios, en supuesto apego a los artículos 40 fracción III y 40-A del CFF, en tanto no le permite disponer libremente de sus recursos financieros, asegurando un monto que no se determinó provisionalmente, como dispone el artículo 40-A, fracción II, del CFF, aunado a que el motivo por el que se ordenó esa medida dejó de existir, toda vez que la contribuyente aportó la información que le fue requerida y se encuentra localizada en su domicilio fiscal; máxime que la autoridad responsable pierde de vista que al haber ordenado la inmovilización de depósitos bancarios está causando un perjuicio a la quejosa, la cual no cuenta con crédito alguno a su cargo, provisional o definitivo, persistiendo la afectación, no obstante que acredita que ha cesado la conducta que motivó el aseguramiento precautorio y que la unidad administrativa competente ha podido desarrollar las facultades de comprobación que inició, sin que exista fundamento para justificar que persiste dicha medida restrictiva, denotando una intención de la autoridad responsable de mantener inmovilizados los depósitos bancarios hasta que se concluya el ejercicio de facultades de comprobación, lo que resulta ilegal.

### **Criterio sustentado en:**

#### **Recomendación 4/2022**

**4/2022/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 30/8/2022)*

**REVISIÓN DE GABINETE. MULTAS IMPUESTAS CON MOTIVO DE LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DE DOCUMENTACIÓN REQUERIDA EN EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN MATERIA FISCAL.-RESULTA VIOLATORIO DE LOS PRINCIPIOS DE TIPLICIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LAS PENAS APLICAR LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 184, FRACCIÓN I, DE LA LEY ADUANERA POR CADA DOCUMENTO PRESENTADO DE FORMA EXTEMPORÁNEA.**

### **Antecedentes.**

Una persona moral contribuyente acudió ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) a solicitar el servicio de **Queja**, en virtud de que una autoridad fiscal coordinada en impuestos federales: i) le ejerció la facultad de comprobación prevista en el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación (CFF) -revisión de gabinete o de escritorio-, que tuvo por objeto verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras respecto de las operaciones de comercio exterior amparadas por 114 pedimentos de importación (sin que, como resultado de dicha auditoría, se hubieran detectado errores en el llenado de pedimentos o en los documentos proporcionados, ni tampoco diferencias en el pago de contribuciones) y, ii) le determinó un crédito fiscal por concepto de multas, específicamente por infracciones previstas en el artículo 184, fracción I, de la Ley Aduanera, toda vez que la persona contribuyente presentó durante la revisión, pero en forma extemporánea, la documentación solicitada desde su inicio; estimando la persona moral contribuyente excesivo que se le hubiera sancionado por cada documento exhibido de manera tardía, pues esto dio como resultado un total de 798 multas a su cargo.

### **Consideraciones.**

El CFF prevé un catálogo propio de infracciones y multas relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación en materia fiscal, particularmente en sus numerales 85 y 86, que resultan aplicables cuando las personas contribuyentes incumplen obligaciones que la Ley les impone en su carácter de sujetos auditados; por su parte, la Ley Aduanera en su artículo 184 contempla diversas infracciones relacionadas con las obligaciones de transmitir y presentar información, documentación, así como declaraciones ante las autoridades aduaneras, o que hayan sido requeridas por éstas.

Por lo cual, es evidente que tanto la Ley Aduanera como el CFF contienen hipótesis infractoras similares para reprimir conductas tendientes a obstaculizar o no facilitar el ejercicio de las facultades de las autoridades, esencialmente cuando las personas particulares sujetas a un procedimiento de carácter administrativo (fiscal o aduanero), incumplen con sus obligaciones adjetivas respecto a solventar los requerimientos que se les formulan; sin embargo, los supuestos de infracción se distinguen, precisamente, atendiendo al tipo de facultad ejercida, debido a que, conforme al principio de especialidad, se debe aplicar la Ley Aduanera cuando la conducta provenga de un procedimiento aduanero, o bien, el CFF en tratándose de un procedimiento de fiscalización.

### **Criterio de Prodecon.**

Prodecon consideró que, en el caso concreto, la autoridad transgredió el principio de tipicidad al aplicar multas con sustento en el artículo 184, fracción I de la Ley Aduanera, ya que la conducta desplegada por la persona contribuyente revisada no guarda relación con el objeto de las facultades de comprobación (verificar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras respecto de las operaciones de comercio exterior revisadas); pues si en la especie, la conducta que se consideró ilícita fue la relativa al

cumplimiento extemporáneo de un requerimiento de información y documentación, es evidente que ésta deriva precisamente de la atención tardía a cuestiones formales exclusivas del desarrollo de la revisión de gabinete, que el CFF exige acatar en tiempo y forma a las personas particulares auditadas. Por lo tanto, al tratarse de conductas intraprocesales asociadas al procedimiento fiscalizador y no al incumplimiento de las obligaciones sustantivas que se pretendían revisar, la autoridad revisora debió aplicar las infracciones previstas en el CFF y no en la Ley Aduanera, en tanto que contar con los documentos necesarios para el desahogo de la auditoría, no constituía la finalidad misma de revisión, sino que ello sólo era un medio o herramienta para cumplir su propio objeto.

Máxime que de una correcta interpretación al referido precepto se advierte que la conducta infractora consistente en *“presentar en forma extemporánea a las autoridades aduaneras la información que ampare las mercancías que introducen o extraen del territorio nacional sujetas a un régimen aduanero”* sólo puede reprocharse si en el propio despacho de mercancías o con motivo de un procedimiento de naturaleza aduanera se omite transmitir o presentar la misma; dado que la exhibición tardía o fuera de los plazos legales que en verdad busca sancionar la norma, requiere necesariamente que durante la operación de comercio exterior no se hubiera transmitido o presentado tal documentación e información, o bien, que con motivo de un procedimiento previsto en la Ley Aduanera, se hubiera exhibido de forma tardía.

Finalmente, este *Ombudsperson* fiscal advirtió que la autoridad revisora transgredió el principio de proporcionalidad de las penas previsto en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al haber sancionado a la persona contribuyente 798 veces, aplicando una multa por cada documento exhibido en forma extemporánea; siendo tal proceder excesivo, en tanto que no devenía necesario, mucho menos idóneo para alcanzar los fines buscados con la aplicación de las penas pecuniarias. Al respecto, si los valores involucrados en cuanto al cumplimiento de las obligaciones adjetivas a cargo de los sujetos revisados, evidencian que lo pretendido por el derecho sancionador es inhibir que éstos obstaculicen el ejercicio de las facultades de comprobación, incumplan las obligaciones propias de la auditoría o lo hagan de manera tardía, es indudable que al haber sido las referidas multas el único resultado de la revisión, en ningún momento se impidió el desarrollo del procedimiento fiscalizador y, por lo tanto, la sanción debió atribuirse no a cada documento individual, sino a la acción de haber atendido fuera de los plazos correspondientes, el requerimiento formulado por la autoridad revisora.

***Criterio sustentado en:***

**Recomendación 1/2022 emitida por la Delegación San Luis Potosí.**

***Relacionado con:***

**Criterio Jurisdiccional 12/2016** *“MULTAS. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL EMITA DOS SANCIONES POR INCUMPLIR CON UN SÓLO REQUERIMIENTO, INDEPENDIEMENTE DEL NÚMERO DE OBLIGACIONES CONTENIDAS EN EL MISMO.”*

5/2022/CTN/CS-SPDC (Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 30/8/2022)

**AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD RESUELVAN QUE NO ES PROCEDENTE BAJO EL ARGUMENTO DE QUE LA SOCIEDAD FUSIONADA NO CUMPLE EL REQUISITO DE QUE EL INGRESO DECLARADO, ASÍ COMO EL IMPUESTO QUE HUBIESE RETENIDO MANIFESTADO EN SUS DECLARACIONES, CONCUERDE CON LOS DATOS SEÑALADOS EN LOS CFDI, EXPEDIENTES, DOCUMENTOS O BASES DE DATOS QUE LLEVEN LAS AUTORIDADES FISCALES, TENGAN EN SU PODER O A LAS QUE TENGAN ACCESO, SIN CERCIORARSE DE LA NATURALEZA DE LAS OPERACIONES DE LA PERSONA CONTRIBUYENTE FUSIONADA, AL EXISTIR CONCEPTOS QUE NO DEBEN ESTAR AMPARADOS EN CFDI.**

#### **Antecedentes.**

La persona promovente argumentó en el procedimiento de Queja que se le notificó mediante buzón tributario la resolución a través de la cual la autoridad fiscal determinó que no era procedente actualizar su información en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) ya que el "Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades" contemplado en la ficha de trámite 86/CFF del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente en 2021, no cumplía con lo siguiente:

- Que el ingreso declarado, así como el impuesto que hubiese retenido, manifestado en las declaraciones de pagos provisionales, definitivos o anuales, concuerden con los señalados en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

Por lo anterior, ingresó un caso de aclaración ante la autoridad recaudadora, en virtud de que fue quien reportó las supuestas inconsistencias a la unidad administrativa que conoció del aviso de cancelación en el RFC, en el cual, la persona promovente manifestó que después de haber realizado una revisión exhaustiva a las operaciones llevadas a cabo en 2020 por la sociedad fusionada, no se había encontrado ninguna discrepancia o inconsistencia en relación a los ingresos, deducciones e impuestos retenidos y/o retenciones declarados de conformidad con los CFDI que le fueron expedidos y la información que tenía a su alcance respecto a los expedientes, documentos y/o bases de datos a cargo del Servicio de Administración Tributaria (SAT) a los que pudo acceder.

En respuesta a la aclaración, la autoridad recaudadora precisó lo siguiente:

*"Al respecto y de acuerdo a la información que aporta en el presente caso de aclaración, se revisaron las operaciones que su representada realiza y con ello se **logra desvirtuar las irregularidades detectadas.**"*

*Por lo que se le invita a presentar una nueva solicitud de cancelación de RFC por fusión de sociedades cumpliendo con lo establecido en el anexo 1-A de RMF vigente en la ficha 86/CFF..."*

Al rendir su informe, la autoridad manifestó que tuvo por presentado el aludido aviso en términos del artículo 30, fracción XIII, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (Reglamento del CFF), sin embargo, al no cumplir con todos los requisitos y/o condiciones establecidos en la ficha de trámite mencionada, dejó a salvo los derechos de la quejosa, para que una vez que cumpliera con ellos presentara su aviso nuevamente, teniendo por improcedente la actualización de su información en el RFC.

Por cuanto hace a la aclaración electrónica puntualizó que ésta fue resuelta con posterioridad a la notificación del oficio de rechazo, por lo que no era posible dejar sin efectos la resolución que determinó la no procedencia del “Aviso de Cancelación en el RFC por fusión de sociedades”, ya que al momento de realizar las validaciones se tenía detectada la omisión.

Asimismo, adujo que el hecho de que la persona promovente hubiese subsanado las irregularidades por las cuales se rechazó su aviso, no implica que deba tenerlo como presentado, pues para ello tiene que ingresar uno nuevo.

#### **Consideraciones.**

En el presente caso, la autoridad responsable rechazó el Aviso de Cancelación en el RFC por fusión de sociedades presentado por la persona quejosa con base en información que obraba en sus sistemas institucionales pero no correspondía con la situación fiscal real de la persona promovente, pues tal y como esta última lo demostró mediante el caso de aclaración que ingresó, no existían las diferencias observadas entre los ingresos, deducciones o retenciones declaradas y los datos derivados de comprobantes fiscales.

Adicionalmente, del escrito aclaratorio, se conoció que la sociedad fusionada tenía como actividad económica preponderante la dirección de corporativos y empresas no financieras, por lo que fungía como tenedora de acciones de otras entidades mexicanas y, consecuentemente, únicamente percibía ingresos pasivos. En ese contexto, sólo tuvo ingresos acumulables que correspondían a “Ganancia cambiaria” y a “Intereses bancarios”, respecto de los cuales no estaba obligada a expedir un CFDI.

En el mismo sentido, la persona contribuyente aclaró que la sociedad fusionada reportó deducciones por concepto de “Pérdida cambiaria”, “Derechos y aprovechamientos”, “honorarios notariales”, “intereses” y “ajuste anual por inflación deducible”, resaltando que las deducciones a las cuales conforme a su naturaleza corresponde expedir un CFDI, se encontraban debidamente soportadas.

En consecuencia, resulta evidente que previo a emitir la resolución de no procedencia, la autoridad fiscal debió corroborar la información que obraba en sus sistemas institucionales, pues en el presente caso, si bien, el sistema arrojaba que existían diferencias entre el ingreso declarado, así como el impuesto que hubiese retenido la

persona quejosa, manifestado en las declaraciones de pagos provisionales, definitivos o anuales, en relación con los señalados en los CFDI expedidos por ésta, lo cierto es que quedó demostrado que obtuvo ingresos por los cuales no se encontraba obligada a expedir dichos comprobantes fiscales y tuvo deducciones que estaban debidamente amparadas en éstos, es decir que las supuestas irregularidades nunca existieron, lo cual fue reconocido en respuesta al caso de aclaración.

### **Criterio de Prodecon.**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) estima ilegal que la autoridad determine la no procedencia del “Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades” al que hace alusión la ficha de trámite 86/CFF del Anexo 1-A de la RMF vigente en 2021, bajo el argumento de que la sociedad fusionada no cumple el requisito de que el ingreso declarado, así como el impuesto que hubiese retenido, manifestado en las declaraciones de pagos provisionales, definitivos o anuales, concuerde con los señalados en los CFDI, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso, perdiendo de vista la naturaleza de la operación de esa persona contribuyente y siendo omisa en cerciorarse de la existencia de las supuestas inconsistencias que se apreciaban en sus sistemas, pues al ser una tenedora de acciones, la empresa obtuvo ingresos por los cuales no estaba obligada a expedir un CFDI, aunado a que las deducciones por las que le correspondía expedir un comprobante fiscal estaban debidamente soportadas, situación que fue corroborada por la autoridad recaudadora al momento de atender la aclaración que presentó la fusionante a fin de desvirtuar la supuesta inconsistencia, por lo que la actuación de la autoridad responsable resulta violatoria de los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica tutelados por los artículos 14 y 16, así como del principio *pro personae* consagrado en el numeral 1º, todos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) y lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente que establece que las autoridades fiscales facilitarán en todo momento a las personas contribuyentes el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

### **Criterio sustentado en:**

#### **Recomendación 7/2022**

### **Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 6/2022/CTN/CS-SPDC** *“AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LEGALIDAD, SEGURIDAD Y CERTEZA JURÍDICA E IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY, QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVA SU IMPROCEDENCIA APLICANDO UN REQUISITO QUE NO ESTABA VIGENTE AL MOMENTO DE PRESENTARLO Y QUE DERIVA DE UNA FICHA DE TRÁMITE PUBLICADA CON POSTERIORIDAD.”*

**6/2022/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 30/8/2022)*

**AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN A LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LEGALIDAD, SEGURIDAD Y CERTEZA JURÍDICA E IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY, QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVA SU**

## **IMPROCEDENCIA APLICANDO UN REQUISITO QUE NO ESTABA VIGENTE AL MOMENTO DE PRESENTARLO Y QUE DERIVA DE UNA FICHA DE TRÁMITE PUBLICADA CON POSTERIORIDAD.**

### **Antecedentes.**

La persona promovente acudió en representación de una persona moral para tramitar una Queja, señalando que se llevó a cabo una fusión entre la persona quejosa, como fusionante y otras dos sociedades como fusionadas, por lo que el 30 de septiembre de 2020, acudió a las oficinas de la autoridad involucrada para presentar el Aviso de Cancelación en el RFC por fusión de sociedades, mediante el *"Formato de avisos de liquidación, fusión, escisión y cancelación al Registro Federal de Contribuyentes"*, vigente en esa fecha, sin embargo, dicho trámite fue determinado como improcedente bajo el argumento de que las empresas fusionadas contaban con créditos fiscales a su cargo, lo cual no era un requisito vigente al momento de presentar su aviso.

Inconforme con la resolución descrita, interpuso recurso de revocación el cual fue resuelto el 18 de noviembre de 2021, en el sentido de dejar sin efectos la resolución controvertida, para que la autoridad involucrada se pronunciara de nueva cuenta, omitiendo la circunstancia relativa a que las personas contribuyentes fusionadas tuvieran créditos fiscales a su cargo y emitiera una nueva resolución a la luz de lo señalado en la ficha de trámite 86/CFF "Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades" del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente en 2020.

No obstante lo anterior, la autoridad responsable emitió la resolución en cumplimiento el 2 de diciembre de 2021, en la que nuevamente determinó improcedente el Aviso, bajo el mismo argumento de que las sociedades fusionadas cuentan con créditos fiscales a su cargo. Al respecto, la persona promovente consideró ilegal el actuar de la autoridad ya que los rechazos se basaron en requisitos no previstos en la ficha de trámite vigente en 2020 (año en el que presentó su trámite), aunado a que las empresas fusionadas contaban con Opiniones de Cumplimiento de Obligaciones Fiscales, en sentido positivo, ambas del día 30 de septiembre de 2020; fecha en que se realizó el trámite.

En su informe, la autoridad justificó el segundo rechazo que emitió, manifestando que si bien es cierto la ficha de trámite vigente en 2020, no considera como requisito el "no tener créditos fiscales a su cargo", también lo es que de conformidad con lo previsto en el artículo 27, apartado B, fracción II, apartado C, fracción I, incisos a) y b), fracciones V y VII y 63 del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente en la fecha de la solicitud, cuenta con facultades para allegarse de los elementos necesarios a los que tenga acceso, así como de aquellos proporcionados por otras autoridades para realizar las actualizaciones inherentes al RFC. Asimismo, señaló que en el caso concreto, el trámite resultó improcedente debido a que conoció que las empresas fusionadas cuentan con créditos fiscales a su cargo, sin embargo, la persona quejosa se encuentra en posibilidad de presentar nuevamente su solicitud tomando en cuenta las inconsistencias precisadas.

Posteriormente, debido a que la persona promovente interpuso recurso de revocación en contra de la segunda respuesta negativa a su trámite, mediante acciones de investigación se requirió a una diversa autoridad que conoció de ese medio de defensa para que informara su estado, quien manifestó que emitió resolución por la que de nueva cuenta se dejó sin efectos el acto de autoridad.

En ese sentido, se requirió a la autoridad responsable para que indicara las acciones que realizó en cumplimiento a la resolución que se emitió en el segundo recurso de revocación, quien indicó que emitió una nueva respuesta por la que rechazó el Aviso, toda vez que las empresas fusionadas contaban con créditos fiscales a su cargo a la fecha de su solicitud, lo cual, en su opinión, deja en evidencia que dichas morales a cancelar, no contaban con la Opinión del Cumplimiento de Obligaciones Fiscales Positiva en la fecha de presentación del Aviso, contraviniendo lo previsto en la ficha de trámite vigente en ese momento, por lo que su solicitud de cancelación por fusión de sociedades resultó improcedente.

### **Consideraciones.**

La autoridad rechazó en tres ocasiones el aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades que presentó la persona promovente, aplicando de manera retroactiva el requisito de que las empresas fusionadas no contaran con créditos fiscales a su cargo, el cual no estaba previsto en la ficha de trámite vigente al momento de enterar a la autoridad fiscal sobre el referido acto de naturaleza mercantil.

Cabe precisar que el procedimiento aplicable se encuentra regulado en la Ficha de Trámite 86/CFF "Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades", contenida en el anexo 1-A de la RMF para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 28 de diciembre de 2019 y vigente al 30 de septiembre de 2020; fecha en la cual la persona contribuyente presentó su aviso.

Al respecto, la responsable rechazó por primera vez el aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades, sustentando su actuación únicamente en el argumento de que las empresas fusionadas cuentan con créditos fiscales a su cargo, sin considerar que en la ficha de trámite descrita no se advierte como requisito o condición para la procedencia del aviso que las sociedades fusionadas no cuenten con créditos fiscales a su cargo, por lo que resulta ilegal que la autoridad fiscal emita una respuesta negativa bajo ese argumento.

Aunado a lo anterior, Prodecon resaltó que dentro de las condiciones que cumplió la sociedad promovente en su calidad de fusionante, a través de su representante legal, fue anexar la manifestación de que asume la responsabilidad solidaria por cualquier obligación a cargo de las empresas fusionadas, por lo que aún en el supuesto de existir un crédito exigible o firme, no se ponía en riesgo el interés fiscal. Aunado a lo anterior, dentro de las pruebas que aportó la persona contribuyente en el primer recurso de revocación que tramitó se encuentran las opiniones de cumplimiento de obligaciones fiscales en sentido positivo a favor de las empresas fusionadas, así como las constancias de que impugnaron

el crédito que tenían a cargo y los escritos por los que ofrecieron ante la autoridad recaudadora la renovación de las pólizas de garantía, acreditando que no contaban con créditos firmes o exigibles.

Asimismo, se precisa que la primera respuesta negativa que se notificó a la sociedad promovente se basó en un requisito que se incorporó a la ficha de trámite 86/CFF con motivo de la tercera modificación al Anexo 1-A de la RMF 2020, publicada en el DOF el 23 de noviembre de 2020, es decir, en una fecha posterior a la presentación del aviso, lo cual aconteció el 30 de septiembre de 2020, por lo que resulta evidente que la autoridad, al momento de emitir su resolución, aplicó la disposición referida contraviniendo el principio de irretroactividad de la Ley que deriva del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en perjuicio de la persona contribuyente.

De igual manera, la autoridad responsable emitió una segunda respuesta negativa, en supuesto cumplimiento al oficio que resolvió el primer recurso de revocación promovido por la persona quejosa, determinando nuevamente como improcedente el Aviso, bajo el argumento de que las sociedades fusionadas contaban con créditos fiscales a su cargo, sin embargo, ese acto de autoridad no cumplió con los requisitos de debida fundamentación y motivación, de conformidad con los artículos 16 de la CPEUM y 38, fracción IV, del CFF, pues reconoció que la ficha de trámite que regula el procedimiento a seguir para la presentación del aviso no señala como condición el “no tener créditos fiscales a su cargo”, sin embargo, para sostener su negativa basada en la misma causal, expuso que dentro de las facultades que le fueron conferidas se encuentra allegarse de elementos necesarios a los que tenga acceso, así como aquellos proporcionados por otras autoridades, para realizar las actualizaciones inherentes al RFC, con base en lo dispuesto por los artículos 27, apartado B, fracción II y apartado C, fracciones I, V y VII y 63 del CFF, sin embargo, pierde de vista que esos preceptos sustentan sus atribuciones para realizar verificaciones, inscripciones al RFC y corregir datos de las personas contribuyentes en sus bases de datos, no obstante, no prevén los requisitos para presentar el aviso solicitado, mismos que se encuentran regulados en la ficha de trámite 86/CFF.

Por último, la resolución que se emitió en cumplimiento al segundo recurso de revocación carece de la debida fundamentación y motivación, debido a que rechazó por tercera ocasión el aviso de la persona promovente, con base en una apreciación errónea de los hechos y partiendo de una presunción que no tiene fundamento legal, aunado a que la autoridad omitió valorar los elementos de prueba que integran el expediente administrativo integrado con motivo del trámite de la persona quejosa, al considerar que las empresas fusionadas contaban con créditos fiscales a su cargo a la fecha de su solicitud, y concluyendo que por ello su Opinión del Cumplimiento de Obligaciones Fiscales era negativa al momento de presentar el aviso. Sin embargo, la autoridad responsable no consideró que dentro de las pruebas que aportó la persona contribuyente desde el primer recurso de revocación que tramitó y en el expediente de Queja, se encuentran las opiniones de cumplimiento de obligaciones fiscales a favor de las sociedades fusionadas, en sentido

positivo, emitidas en la fecha en que realizó su trámite, la resolución determinante del crédito fiscal a su cargo, el acuerdo de admisión y sentencia dictada en el juicio de amparo que tramitó; copia simple del recurso de revisión en su contra y los escritos por los que se ofreció ante la autoridad recaudadora la renovación de las pólizas de garantía, por lo que se reitera que las sociedades fusionadas no contaban con créditos firmes o exigibles a su cargo. Aunado a lo anterior, la autoridad no consideró que dentro del procedimiento de Queja se hizo del conocimiento que el crédito fiscal que tuvieron a su cargo las empresas fusionadas se dejó sin efectos, por lo que al momento de emitir la última resolución respecto del aviso de cancelación en el RFC no tenían créditos fiscales a su cargo.

### **Criterio de Prodecon.**

Es indebido que la autoridad determine la no procedencia del “Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades” bajo el argumento de que la fusionada tiene créditos fiscales a su cargo, sin considerar que ese requisito no se incluyó en la ficha de trámite 86/CFF del Anexo 1-A de la RMF vigente al momento de presentar su aviso el 30 de septiembre de 2020 y fue incorporado con motivo de la tercera modificación al Anexo 1-A de la RMF 2020, publicada en el DOF el 23 de noviembre del mismo año, es decir, en una fecha posterior a que la autoridad fue enterada del acto de fusión, por lo que la autoridad responsable aplicó esa disposición contraviniendo los principios de irretroactividad de la Ley, legalidad, seguridad y certeza jurídica que derivan de los artículos 14 y 16 de la CPEUM en perjuicio de la persona contribuyente, pues en opinión de este *Ombudsperson*, la autoridad debió emitir su resolución conforme a la ficha de trámite 86/CFF del Anexo 1-A de la RMF para 2020, publicada el 28 de diciembre de 2019, bajo la cual la persona contribuyente presentó su aviso sin que resulte válido que la autoridad responsable exija el cumplimiento de un elemento adicional que se agregó con posterioridad y que insista en su negativa con motivo del pretendido cumplimiento a las resoluciones que derivaron de los medios de defensa interpuestos por la persona contribuyente, bajo la misma justificación, sustentada adicionalmente en que esa unidad administrativa cuenta con facultades para allegarse de elementos necesarios y realizar las actualizaciones inherentes al RFC; así como en la presunción de que las empresas fusionadas contaban con créditos fiscales a su cargo a la fecha de su promoción y por ello su Opinión de Cumplimiento de Obligaciones Fiscales era negativa, sin valorar los elementos de prueba aportados por la persona promovente, como son las opiniones de cumplimiento de obligaciones fiscales en sentido positivo, emitidas a favor de las sociedades fusionadas en la fecha en que se presentó el aviso, las constancias de los medios de defensa que interpusieron y de la garantía de los créditos a su cargo, aunado a que antes de que se emitiera la última respuesta de la autoridad, la persona promovente demostró que el crédito a cargo de las empresas fusionadas se dejó sin efectos.

**Criterio sustentado en:  
Recomendación 8/2022.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 5/2022/CTN/CS-SPDC** *“AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD RESUELVA QUE NO ES PROCEDENTE BAJO EL ARGUMENTO DE QUE LA SOCIEDAD FUSIONADA NO CUMPLE EL REQUISITO DE QUE EL INGRESO DECLARADO, ASÍ COMO EL IMPUESTO QUE HUBIESE RETENIDO, MANIFESTADO EN SUS DECLARACIONES, CONCUERDE CON LOS DATOS SEÑALADOS EN LOS CFDI, EXPEDIENTES, DOCUMENTOS O BASES DE DATOS QUE LLEVEN LAS AUTORIDADES FISCALES, TENGAN EN SU PODER O A LAS QUE TENGAN ACCESO, SIN CERCIORARSE DE LA NATURALEZA DE LAS OPERACIONES DE LA PERSONA CONTRIBUYENTE, AL EXISTIR CONCEPTOS QUE NO DEBEN ESTAR AMPARADOS EN CFDI.”*

**7/2022/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 7ma. Sesión Ordinaria 30/8/2022)*

**PADRÓN DE CONTRIBUYENTES DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS EN EL RFC. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD NIEGUE LA INSCRIPCIÓN SOLICITADA POR LA PERSONA CONTRIBUYENTE, BAJO EL ARGUMENTO DE QUE NO SE ENCUENTRA INSCRITA EN EL DIVERSO PADRÓN DE IMPORTADORES, SIN CONSIDERAR QUE NO LE CORRESPONDE ESA OBLIGACIÓN, DEBIDO A QUE ÚNICAMENTE REALIZA ACTIVIDADES DE COMERCIALIZACIÓN EN TERRITORIO NACIONAL.**

#### **Antecedentes.**

Una persona contribuyente promovió Queja ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon), solicitando que la autoridad responsable le diera a conocer las inconsistencias detectadas en sus solicitudes de inscripción al Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y las razones por las cuales consideró necesario que estuviera inscrito en el diverso Padrón de Importadores, no obstante que ese requisito solamente es necesario en el caso de que realice actividades de importación.

Al rendir su informe, la autoridad manifestó que la solicitud presentada por la persona contribuyente se encontraba en estado de servicio cerrado rechazado. Adicionalmente, refirió que la persona quejosa no se encuentra inscrita en el Padrón de Importadores, lo cual es un requisito indispensable para llevar a cabo el trámite de solicitud de inscripción al Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC, conforme a lo señalado en el apartado de “información adicional” de la ficha de trámite 23/IEPS, del Anexo 1-A de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2021.

#### **Consideraciones.**

El artículo 19, fracción XIV, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (Ley del IEPS), prevé la obligación para los fabricantes, productores, envasadores e importadores, de alcohol y de bebidas alcohólicas, de inscribirse en el Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas, a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La ficha de trámite 23/IEPS “Solicitud de inscripción al Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC”, del anexo 1-A de la RMF para 2021, vigente al momento en que la persona quejosa realizó el trámite, establece los requisitos y condiciones que se deben cumplir para obtener la inscripción a dicho padrón.

La solicitud de inscripción debe presentarse a través del portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT), adjuntando un archivo digitalizado con el cual se acredite el cumplimiento de los siguientes requisitos y condiciones:

- Forma oficial RE-1 Solicitud de Registro al Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas.
- Fotografías del domicilio fiscal y del lugar donde almacenan el producto, así como de la maquinaria o equipo que utilizará para los procesos de fabricación, producción o envasamiento de bebidas alcohólicas por cada equipo utilizado durante los procesos.
- Contar con *e.firma* o contraseña vigente; en caso de representantes legales o personas físicas, deben ser mayores de 18 años, estar activos en el RFC y contar con buzón tributario activo.
- Los comercializadores que realicen actividades económicas en el país de origen establecidas en los incisos ñ) al 1a) de la propia ficha de trámite, deberán presentar el contrato o convenio con un tercero en el cual acuerden la fabricación, producción o envasamiento de bebidas alcohólicas.

Por último, en el apartado de "información adicional" se indica que la autoridad verificará lo siguiente:

- Que la persona contribuyente cuente con la opinión del cumplimiento de obligaciones fiscales en sentido positivo.
- Las personas socias, accionistas, representantes legales y representantes autorizados se encuentren activas en el RFC. La situación del domicilio fiscal y de la persona contribuyente debe ser localizado.
- No encontrarse en el listado de empresas publicadas por el SAT en términos de los artículos 69 y 69-B, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación, con excepción de lo dispuesto en la fracción VI del artículo 69.
- Estar inscrito y activo en el RFC, teniendo registradas por lo menos una de las actividades económicas establecidas en los incisos ñ) al 1a):

...

#### **x) Comercio al por menor de bebidas destiladas de agave.**

...

- Para el caso de las personas comercializadoras, la persona con la que se celebrará el contrato (el tercero) deberá estar inscrito en el Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC.
- La autoridad validará, para efectos de los incisos del a) al n) de la ficha de trámite, la presentación del Anexo 3 de la "Declaración Informativa Múltiple del IEPS", "MULTI-IEPS".
- Estar inscrito en el Padrón de Importadores en el caso de que se importe alcohol, alcohol desnaturalizado, mieles incristalizables y bebidas alcohólicas y se realicen actividades económicas establecidas en los incisos ñ) al 1a) de la ficha de trámite.

...

- Para el caso de personas físicas, deben realizar actividades empresariales y profesionales o de incorporación fiscal.

...

Del análisis a la ficha de trámite 23/IEPS "Solicitud de inscripción al Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC", se advierte que contempla requisitos comunes aplicables para todas las personas contribuyentes que realicen actividades relacionadas con bebidas alcohólicas y obligaciones específicas, dependiendo del tipo de persona que promueva la solicitud, ya sea física o moral, así como de la actividad que realiza, referente a la producción, fabricación, envasado, comercialización o importación de bebidas alcohólicas.

### **Criterio de Prodecon.**

Prodecon estima ilegal que la autoridad rechace la solicitud de inscripción al Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC, bajo el argumento de que la persona promovente no se encuentra inscrita en el diverso Padrón de Importadores, lo cual, en opinión de la unidad administrativa que emitió la respuesta, es un requisito indispensable para autorizar la petición, perdiendo de vista que la ficha de trámite aplicable 23/IEPS "Solicitud de inscripción al Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC", del Anexo 1-A de la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2021, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de septiembre de 2021, dispone en su apartado de "información adicional" que la obligación de inscribirse en el Padrón de Importadores recae en aquellas personas contribuyentes que reúnan dos condiciones: 1) Importen alcohol, alcohol desnaturalizado, mieles incristalizables y bebidas alcohólicas; y 2) Realicen actividades económicas de las señaladas en los incisos ñ) al 1a) de la propia ficha de trámite; por lo tanto, si la persona promovente acredita que no importa sus productos y que su actividad consiste exclusivamente en la comercialización de bebidas destiladas de agave, misma que se realiza dentro del territorio nacional, no se le puede exigir el cumplimiento de ese requisito, pues demostró con la constancia de situación fiscal que es persona física, inscrita en el régimen de incorporación fiscal y con actividad económica registrada de comercio al por menor de bebidas destiladas de agave, aunado a que aportó el convenio celebrado en territorio nacional, por el cual, el productor le permite el uso de una denominación de origen y se obliga a suministrarle el producto, para que sea distribuido, vendido o puesto en el mercado; por lo que la actuación de la autoridad responsable resulta violatoria de los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídicas tutelados por los artículos 14 y 16, así como del principio *pro personae* consagrado en el numeral 1º, todos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

### **Criterio sustentado en:**

#### **Recomendación 9/2022**

**8/2022/CTN/CS-SPDC** (Aprobado en la 9na. Sesión Ordinaria 28/10/2022)

**AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE CON POSTERIORIDAD A QUE LAS SOCIEDADES FUSIONADAS APAREZCAN CON EL ESTATUS DE “CANCELADO POR FUSIÓN” EN SU CONSTANCIA DE SITUACIÓN FISCAL, LA AUTORIDAD NOTIFIQUE UN OFICIO A TRAVÉS DEL CUAL RESUELVA DEJAR SIN EFECTOS EL AVISO SIN HABER AGOTADO EL PROCEDIMIENTO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 36 DEL CFF (JUICIO DE LESIVIDAD).**

### **Antecedentes.**

Una persona moral, en su carácter de sociedad fusionante, tramitó una Queja ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) señalando que el 1º de diciembre de 2020, presentó ante la autoridad responsable el “Aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) por fusión de sociedades” con motivo de la fusión llevada a cabo con otras seis personas morales, obteniendo el acuse de recepción respectivo; posteriormente, el 27 de enero de 2021, acudió a las oficinas de la autoridad fiscal a fin de conocer el trámite dado al citado aviso, en donde personal de aquélla le proporcionó las “Constancias de Situación Fiscal” de las sociedades fusionadas en las que observó que los RFC de éstas fueron cancelados por fusión con fecha 20 de enero de 2021, con lo cual se le informó que el “Aviso de cancelación en el R.F.C. por fusión de sociedades” fue procedente.

Sin embargo, el 25 de mayo de 2021, la autoridad fiscal le notificó en el domicilio señalado para conservar la contabilidad de las empresas fusionadas diversos oficios mediante los cuales dejó sin efectos el “Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades”, toda vez que el 23 de febrero de 2021 (sic) la Administración Desconcentrada de Recaudación de México “2” del Servicio de Administración Tributaria (SAT), efectuó la verificación de sus domicilios fiscales, teniéndolos como no localizados, razón por la cual reactivó sus claves en el RFC.

Por lo anterior, se requirió a la autoridad responsable para que reconociera que los RFC de las personas morales fusionadas se encuentran cancelados, tal como se desprende de sus “Constancias de Situación Fiscal” emitidas el 20 de enero 2021, derivado de la presentación del “Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades” el 1º de diciembre de 2020.

### **Consideraciones.**

A través de sus informes, la autoridad fiscal indicó que tuvo por presentado el “Aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por fusión de sociedades” mediante formato RX el 1º de diciembre de 2020, el cual surtió efectos por cumplir con los requisitos y condiciones de las disposiciones fiscales aplicables; precisando que al momento de la recepción de dicho trámite no contaba con el resultado de la verificación de domicilio practicada a las fusionadas.

Señaló que posteriormente, del oficio del 18 de marzo de 2021, emitido por la Administración Desconcentrada de Recaudación de México “2”, así como de las documentales que adjuntó consistentes en actas de verificación de domicilio, conoció que

las fusionadas se encuentran como no localizadas, incumpliendo el requisito de que “el domicilio para conservar la contabilidad, manifestado en la citada Forma RX sea localizable” contenido en la ficha de trámite 86/CFF “Aviso de cancelación ante el R.F.C. por fusión de sociedades”, del Anexo 1-A de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2020, publicada el 23 de noviembre de 2020, por lo que dejó sin efectos el referido aviso.

En opinión de esta Procuraduría, si posterior a que se cancelaron en el RFC a las sociedades fusionadas, la autoridad señalada como responsable consideró que la información que le fue proporcionada por la autoridad recaudadora, relativa a la no localización del domicilio para conservar la contabilidad de las sociedades fusionadas manifestado en el formato RX constituyó un elemento suficiente para que el “Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades” no surtiera efectos, debió promover el Juicio de Lesividad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), de conformidad con lo previsto en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación (CFF), el cual dispone que las resoluciones definitivas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el TFJA mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Lo anterior, pues en términos de la citada ficha de trámite 86/CFF la constancia de situación fiscal de las fusionadas de la que se desprende que su estatus en el padrón de personas contribuyentes es “Cancelado por fusión”, constituye una resolución definitiva favorable al “Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades”, al constituir la última voluntad de la autoridad fiscal que definió la situación jurídica de las empresas fusionadas con relación a dicho trámite.

De esta forma, si bien la autoridad fiscal cuenta con facultad para verificar el cumplimiento de los requisitos y condiciones previstos en la ficha de trámite 86/CFF “Aviso de cancelación ante el RFC por fusión de sociedades” para determinar la procedencia del referido aviso, lo cierto es que dicha constatación debe hacerse con anterioridad a la determinación y emisión de la resolución que recaiga al mismo y no así, con posterioridad a ello, pues de permitirse lo contrario, se dejaría en un permanente estado de inseguridad e incertidumbre jurídica a las personas contribuyentes, ya que no obstante de contar con una resolución de carácter individual y definitiva favorable, en cualquier momento las autoridades podrían dejarlas sin efectos *motu proprio* y sin seguir el procedimiento legal para ello.

Al respecto, se precisa que si bien la autoridad fiscal señalada como responsable refirió en su informe de Queja que al momento de la recepción del “Aviso de cancelación ante el RFC por fusión de sociedades” no contaba con el resultado de la verificación de domicilio practicada a las fusionadas de la persona quejosa, lo cierto es que con la información proporcionada por la Administración Desconcentrada de Recaudación de México “2”, se conoció que tal verificación fue solicitada mediante correo electrónico hasta el 22 de febrero de 2021, esto es, con posterioridad a la cancelación en el RFC de las empresas fusionadas.

Así, respecto del mismo trámite "Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades", en un primer momento se emitió una resolución definitiva favorable y posteriormente, *motu proprio*, una resolución negativa dejando sin efectos la anterior, no obstante que no existe fundamento legal que le permita a la autoridad fiscal, por voluntad propia, dejar sin efectos una resolución favorable recaída a un aviso de cancelación de RFC que ya había surtido efectos legales.

### **Criterio de Prodecon.**

Es ilegal que con posterioridad a que las sociedades fusionadas aparezcan con el estatus de "cancelado por fusión" en su Constancia de Situación Fiscal, la autoridad fiscal notifique un oficio a través del cual deje sin efectos el "Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades", sin haber promovido juicio de conformidad con lo dispuesto en el artículo 36 del CFF, pues la modificación en el estatus a "cancelado por fusión" constituye una resolución definitiva favorable al trámite de referencia, de conformidad con lo dispuesto en la ficha de trámite 86/CFF contenida en el Anexo 1-A de la RMF para 2021, toda vez que no existe fundamento legal que le permita dejar sin efectos una resolución favorable a un aviso que ya había surtido efectos legales, puesto que la vía para hacerlo es promoviendo Juicio de Lesividad ante el TFJA, de conformidad con lo dispuesto en el artículo anteriormente referido, lo cual constituye una violación a los derechos fundamentales de legalidad, debido proceso y certeza jurídica previstos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

### **Criterio sustentado en:**

#### **Recomendación 14/2021.**

### **Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 13/2021/CTN/CS-SPDC** *"AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD DETERMINE SU IMPROCEDENCIA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE SE INCUMPLIERON REQUISITOS DE FORMA PREVISTOS EN LA FICHA DE TRÁMITE 86/CFF, NO OBSTANTE QUE AL MOMENTO DE PRESENTAR SU PROMOCIÓN SE ENTREGÓ AL CONTRIBUYENTE EL FORMATO OFICIAL RX Y EL ACUSE DE INFORMACIÓN DE TRÁMITE DE ACTUALIZACIÓN RESPECTIVO."*

### **9/2022/CTN/CS-SPDC (Aprobado en la 10ma. Sesión Ordinaria 29/11/2022)**

**PRESCRIPCIÓN. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR DE IVA. PARA EL CÁLCULO DE LOS CINCO AÑOS QUE TIENE LA PERSONA CONTRIBUYENTE PARA SOLICITARLA, DEBE CONSIDERARSE LA AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA PRESENTAR LA DECLARACIÓN QUE CONTEMPLA EL ARTÍCULO 5.1 DEL DECRETO QUE COMPILA DIVERSOS BENEFICIOS FISCALES Y ESTABLECE MEDIDAS DE SIMPLIFICACIÓN ADMINISTRATIVA.**

### **Antecedentes.**

Una persona física tramitó dos Quejas ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon), en contra de actos atribuidos a la persona Titular de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Aguascalientes "1" del Servicio de Administración

Tributaria (SAT), toda vez que, por una parte, había sido omisa en resolver la solicitud de devolución de saldo a favor de Impuesto al Valor Agregado (IVA) del periodo de agosto de 2016 y por otra, negó la solicitud de devolución de saldo a favor del IVA del periodo de febrero de 2017, por considerar que se había configurado la prescripción. Respecto a la solicitud relativa al periodo de agosto 2016, a la postre, de igual manera, se negó la devolución por la misma razón.

### **Consideraciones.**

La persona contribuyente señaló que la autoridad fiscal perdió de vista lo dispuesto en el artículo 5.1 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 26 de diciembre de 2013, que señala que las y los contribuyentes que deban presentar declaraciones provisionales o definitivas de impuestos federales a más tardar el día 17 del mes siguiente al periodo al que corresponda la declaración, ya sea por impuestos propios o retenciones, pueden hacerlo hasta 5 días hábiles después de esa fecha, dependiendo del sexto dígito numérico de la clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), considerando para los números 1 y 2 un día más, 3 y 4 dos días más, 5 y 6 tres días más, 7 y 8 cuatro días más y para el 9 y 0 cinco días más.

Luego entonces, si el sexto dígito numérico de la persona contribuyente es "0", en atención al artículo del mencionado decreto, la persona contribuyente tiene cinco días hábiles posteriores al día 17 de cada mes, para la presentación de la declaración correspondiente.

A través de sus informes, la autoridad fiscal indicó que negó la solicitud de devolución de saldo a favor del IVA respecto del periodo de agosto de 2016 en virtud de que se había configurado la figura jurídica de la prescripción, ya que desde la fecha en que se debió presentar la declaración correspondiente, es decir, el 17 de septiembre de 2016 y la fecha de la presentación de la solicitud de devolución que fue el 20 de septiembre de 2021, transcurrieron 5 años y tres días. Respecto del periodo de febrero de 2017, la autoridad fiscal consideró que la fecha en que se debía presentar la declaración correspondiente fue el 17 de marzo de 2017, por lo que, a la fecha en que se presentó la solicitud de devolución (24 de marzo de 2022), transcurrieron 5 años y 7 días.

Ante el cuestionamiento del por qué en las resoluciones a los trámites de devolución de saldos a favor del IVA, no tomó en consideración lo establecido por el artículo 5.1 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, la autoridad señalada como responsable, de manera categórica refirió que no se consideró "pues si bien es cierto que dicho artículo establece un beneficio para los contribuyentes en materia de Impuesto al Valor Agregado, no menos cierto es que atendiendo al principio de Supremacía de Ley, las disposiciones contenidas en la Ley del IVA, no pueden estar supeditadas a lo dispuesto en un beneficio..."

En opinión de esta Procuraduría, la persona contribuyente presentó sus solicitudes de devolución de los saldos a favor del IVA previo a que feneciera el plazo de 5 años que prevé el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación (CFF), en relación con los diversos artículos 22 del mismo ordenamiento y 5.1 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, pues respecto del período de agosto de 2016, al 20 de septiembre de 2021, habían transcurrido 4 años, 11 meses y 24 días y por lo que hace al período de febrero de 2017, habían transcurrido 4 años, 11 meses y 27 días.

Si bien es cierto la autoridad fiscal trató de justificar su actuación refiriendo de manera toral que atendiendo al principio de Supremacía de Ley, las disposiciones contenidas en la Ley del IVA no pueden estar supeditadas a lo dispuesto en un beneficio, lo cierto es que pierde de vista que de conformidad con lo previsto en el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en relación con el diverso artículo 39, fracciones I, II y III del CFF, el Ejecutivo Federal tiene la facultad de dictar medidas relacionadas con la forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, como lo es el citado Decreto, por lo que la autoridad responsable se encuentra obligada a aplicar tales beneficios dictados en favor de las personas contribuyentes; aunado a que de conformidad con el principio *pro personae* consagrado en el numeral 1 de la CPEUM, todas las autoridades tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, así como interpretar las normas relativas a éstos favoreciendo en todo tiempo a las y los particulares, otorgándoles la protección más amplia.

#### **Criterio de Prodecon.**

Es ilegal que se niegue una solicitud de devolución de saldo a favor del IVA, bajo la premisa de que el mismo se encuentra prescrito, sin que se haya considerado el contenido del artículo 5.1 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, ya que éste prevé un beneficio en favor de las personas contribuyentes, otorgando un plazo que va desde 1 hasta 5 días dependiendo del sexto dígito numérico de la clave de RFC respectivo, a partir del día 17 del mes siguiente al periodo que corresponda la declaración y resulta aplicable para contabilizar el referido plazo de la prescripción, ya que dicho Decreto, administrado con los artículos 22 y 146 del CFF, consagra un beneficio en favor de las personas contribuyentes que deben tomar en cuenta las autoridades fiscales para brindarles seguridad jurídica a éstas, es decir, a las personas pagadoras de impuestos.

#### **Criterio sustentado en:**

**Recomendación 1/2022 emitida por la Delegación Estatal de Aguascalientes.**

#### **Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 49/2020** *“PRESCRIPCIÓN. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. PARA EL CÓMPUTO DE LOS 5 AÑOS QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE, DEBEN CONSIDERARSE LAS EXCEPCIONES EN LAS QUE, MEDIANTE ALGUNA DISPOSICIÓN FISCAL, SE AMPLÍA EL PLAZO QUE ÉSTE TUVO PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL”*

# 2023

**1/2023/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado en la 3ra. Sesión Ordinaria 30/3/2023)*

**AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVASU IMPROCEDENCIA ARGUMENTANDO EL SUPUESTO INCUMPLIMIENTO DE LA CONDICIÓN RELATIVA A QUE LA SOCIEDAD FUSIONANTE MANIFIESTE QUE ASUME LA TITULARIDAD DE LAS OBLIGACIONES DE LA SOCIEDAD FUSIONADA, DE CONFORMIDAD CON LAS DISPOSICIONES JURÍDICAS APLICABLES, SIN ESPECIFICAR LA FICHA DE TRÁMITE O FUNDAMENTO LEGAL APLICABLE.**

## **Antecedentes.**

Las personas promoventes indicaron que sus representadas llevaron a cabo previamente las fusiones por incorporación con el carácter de fusionantes con diversas sociedades con la calidad de fusionadas, haciendo constar esos actos ante la fe de la persona Titular de la notaría pública, por lo que con fechas 2, 9 y 25 de agosto de 2021 presentaron ante la autoridad fiscal los avisos de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) por fusión de sociedades de las personas morales fusionadas, de conformidad con los artículos 29, fracción XVI y 30, fracción XIII del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, pues de conformidad con este último numeral, el aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades, se presentará por la sociedad fusionante cuando ésta sea la que subsista y, con ello, se tendrá por presentado el aviso de fusión a que se refiere el artículo 14-B, fracción I, inciso a) del Código.

No obstante, la autoridad fiscal emitió respuestas coincidentes en todos los casos, determinando improcedentes los avisos, al considerar que los escritos que las personas promoventes adjuntaron a sus trámites no cumplen con los requisitos de la ficha de trámite 86/CFF del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente en 2021. Al respecto, las personas promoventes consideraron ilegales las resoluciones emitidas y presentaron 3 Quejas ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) para que la autoridad fiscal les diera a conocer si era procedente dejar sin efectos esos oficios.

En el procedimiento de salvaguarda de derechos se decretó la acumulación de 2 expedientes al principal, al haberse actualizado el supuesto previsto en el artículo 45, fracción I de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de Prodecon, por invocarse idénticos actos o violaciones.

## **Consideraciones.**

La autoridad señalada como responsable emitió un oficio de respuesta en cada caso, rechazando el aviso respectivo debido a que, en su opinión, los escritos que las personas quejasas adjuntaron a sus trámites no cumplieron con los requisitos de la ficha 86/CFF del Anexo 1-A de la RMF vigente en 2021, pues la manifestación expresa de la fusionante bajo

protesta de decir verdad no refería que *“asume la titularidad de las obligaciones de la fusionada de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables”*, sin considerar que personal de la propia autoridad fiscal revisó la documentación adjunta a cada promoción para constatar el cumplimiento de la leyenda vigente, por lo que se emitió un acuse de recibo señalando: *“se recibe la documentación presentada en su Aviso de cancelación al RFC por Fusión de Sociedades, del cual se desprende que la persona moral que actúa como fusionante declara bajo protesta de decir verdad que asume la responsabilidad solidaria por las obligaciones de la (s) persona (s) moral (es) fusionada (s) y que cumple con todos los requisitos y condiciones de la ficha 86/CFF”*.

Al respecto, la ficha vigente a la fecha de presentación de los avisos de las quejas se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 21 de enero de 2021, la cual indica dentro de las condiciones a cumplir, la **“manifestación expresa de la fusionante bajo protesta de decir verdad que asume la responsabilidad solidaria por las obligaciones de la fusionada”**. Sin embargo, la autoridad fiscal al emitir las resoluciones por las que rechazó los avisos consideró incumplida la condición consistente en realizar la **“manifestación expresa de la fusionante bajo protesta de decir verdad que asume la titularidad de las obligaciones de la fusionada, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables”**, es decir, la leyenda en la que la autoridad fiscal basó su determinación difiere de la vigente al momento de presentación de los avisos por parte de las personas quejas, aunado a que omitió señalar expresamente en sus resoluciones el fundamento que aplicó, así como la fecha de publicación en el DOF de la ficha de trámite en que basó su actuación, lo que dejó en estado de indefensión a las personas contribuyentes al desconocer las disposiciones que sustentaron la improcedencia de los trámites materia de las Quejas.

Asimismo, aún en el supuesto de que la autoridad hubiera fundado su actuar en alguna ficha de trámite contenida en versiones anticipadas publicadas en el portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT), esto es, los cambios al Anexo 1-A de la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2021, Quinta Versión Anticipada, publicada el 5 de julio de 2021, en relación con la Resolución de Modificaciones a la RMF publicada el 25 de junio de 2021 o en el Anexo 1-A de la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2021, Séptima Versión Anticipada, publicada en el portal del SAT el 6 de agosto de 2021, con relación a la segunda resolución de modificaciones a la RMF para 2021 y sus anexos 1, 1-A, 15 y 23 de esa misma fecha, debió considerar que el artículo Primero Transitorio de ambas modificaciones dispone que entrarán en vigor una vez publicadas en el DOF, lo cual aconteció hasta el 13 de septiembre de 2021, es decir, en una fecha posterior a la presentación de los avisos por parte de las promoventes. Adicionalmente, la autoridad fiscal perdió de vista que el mismo dispositivo transitorio remite a la Regla 1.8 de la RMF para 2021, conforme a la cual, lo previsto en el portal del SAT que establezca requisitos a favor de la persona contribuyente, diferentes a los contenidos en la RMF *“podrá”* aplicarse en sustitución a lo establecido en las disposiciones fiscales vigentes, es decir, es opcional

siempre y cuando sea favorable a la persona contribuyente, lo cual no aconteció en el caso concreto.

### **Criterio de Prodecon.**

Prodecon estima ilegal que la autoridad fiscal determine la no procedencia del “Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades” al que hace alusión la ficha de trámite 86/CFF del Anexo 1-A de la RMF, publicado en el DOF el 21 de enero de 2021, bajo el argumento de que la persona quejosa, en su calidad de fusionante, no cumple con la manifestación expresa **“bajo protesta de decir verdad que asume la titularidad de las obligaciones de la fusionada, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables”**, sin darle a conocer el fundamento legal, ni los datos de publicación de la ficha de trámite que aplicó para resolver como improcedente su solicitud, sin que sea válido que se pretenda suplir esa deficiencia con motivo de los informes rendidos en el procedimiento de Queja ante Prodecon. Lo anterior, considerando que la autoridad fiscal indebidamente estimó incumplida una condición para la procedencia del aviso, con base en una leyenda que difiere del texto vigente en la ficha de trámite al momento de presentar las solicitudes (2, 9 y 25 de agosto de 2021), pasando por alto que personal de esa misma autoridad fiscal extendió un acuse de recibo a la persona contribuyente del cual se desprende que la persona moral que actúa como fusionante declara bajo protesta de decir verdad que asume la responsabilidad solidaria por las obligaciones de la persona moral fusionada y que cumple con todos los requisitos y condiciones de la ficha 86/CFF. Aunado a lo anterior, aún en el supuesto de que la autoridad fiscal funde su actuar en alguna versión modificada de la ficha de trámite aplicable, publicada en el portal del SAT, debe considerar que las disposiciones transitorias de tales versiones anticipadas prevén su entrada en vigor una vez que son publicadas en el DOF, lo cual aconteció en una fecha posterior a la presentación del aviso, por lo que la responsable no debió aplicarla, máxime que no se advierte algún numeral, requisito o condición que beneficie a la persona contribuyente, en cuyo supuesto es opcional su observancia, de conformidad con la Regla 1.8 de la RMF para 2021.

### **Criterio sustentado en: Recomendación 10/2022.**

#### **Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 13/2021/CTN/CS-SPDC** *“AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD DETERMINE SU IMPROCEDENCIA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE SE INCUMPLIERON REQUISITOS DE FORMA PREVISTOS EN LA FICHA DE TRÁMITE 86/CFF, NO OBSTANTE QUE AL MOMENTO DE PRESENTAR SU PROMOCIÓN SE ENTREGÓ AL CONTRIBUYENTE EL FORMATO OFICIAL RX Y EL ACUSE DE INFORMACIÓN DE TRÁMITE DE ACTUALIZACIÓN RESPECTIVO.”*

**Criterio Jurisdiccional 108/2022** *“AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. LA MANIFESTACIÓN EXPRESA DE LA FUSIONANTE BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD DE QUE ASUME LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR LAS OBLIGACIONES DE LA FUSIONADA PREVISTA EN LA FICHA DE TRÁMITE 86/CFF DEL ANEXO 1-A DE LA RMF VIGENTE PARA 2020, SE CUMPLE CUANDO EXISTE UN INSTRUMENTO NOTARIAL EN EL QUE CONSTA QUE LA FUSIONANTE ASUME Y ACREDITA LAS OBLIGACIONES Y RESPONSABILIDADES DE LA FUSIONADA SIN RESERVA NI LIMITACIÓN ALGUNA.”*

**CRITERIO SUSTANTIVO 2/2023/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 01/11/2023)*  
**EMBARGO DE CUENTAS BANCARIAS. RESULTA ILEGAL SU INMOVILIZACIÓN CON INDEPENDENCIA DEL PRODUCTO BANCARIO O DENOMINACIÓN DE ÉSTAS SI SE DEMUESTRA QUE EN AQUELLAS SE DEPOSITA UNA PENSIÓN, UN SUELDO O SALARIO O UN AHORRO PARA EL RETIRO, AL SER CONCEPTOS INEMBARGABLES EN TÉRMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 157, FRACCIONES X, XI Y XIII DEL CFF.**

#### **Antecedentes.**

A través del servicio de queja ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), una persona contribuyente se inconformó ante la inmovilización de su cuenta bancaria por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT) como forma de pago de un crédito fiscal desconocido, sin considerar que en dicha cuenta bancaria recibe una pensión por invalidez permanente, cuyo acto le priva de los medios económicos para su subsistencia.

Posteriormente, durante el procedimiento de queja, se hicieron llegar a la autoridad fiscal los documentos que demuestran que la persona contribuyente cuenta con una pensión de invalidez de por vida por parte del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE), así como las credenciales por parte del Sistema Nacional para el Desarrollo Integral de la Familia, mediante las cuales se hace constar el padecimiento de una discapacidad músculo esquelética permanente, además de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) emitidos por el ISSSTE bajo el concepto: "pago de Jubilación, pensiones o haberes de retiro en parcialidades" y estados de cuenta en los que se advierte que en la cuenta bancaria a nombre del interesado se deposita dicha pensión.

#### **Consideraciones.**

La autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades ordenó a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la inmovilización de las cuentas bancarias a nombre de la persona contribuyente bajo la consideración que el crédito fiscal a su cargo no se encontraba pagado ni garantizado dentro de los plazos legales establecidos para ello, por lo que resultó procedente dicha acción de cobro, sosteniendo como improcedente la desinmovilización de los depósitos bancarios bajo el argumento de que por una parte, al ordenar la inmovilización se excluyeron aquellas cuentas que tuvieran que ver con sueldos, salarios y depósitos en la cuenta individual para el retiro, por lo que si al realizar dicha solicitud a la CNBV se hizo bajo tal indicación no es una cuestión atribuible a la autoridad fiscal que la Comisión haya afectado cuentas con tal característica, y por otra, que el producto bancario en el que se deposita dicha pensión corresponde a una "cuenta de ahorro" por lo que bajo dicha circunstancia tampoco procedía la liberación de la cuenta, al estimar que en el caso, no se actualizaba el supuesto de excepción establecido en el artículo 157 fracciones X, XI y XIII, del Código Fiscal de la Federación (CFF), pues al tratarse de una cuenta de ahorro y no de nómina provocaba la no aplicación del supuesto de excepción y por tanto, no existía violación alguna a los derechos tributarios de la persona contribuyente.

### **Criterio de Prodecon**

Por lo anterior, Prodecon estima que, si bien es cierto que las autoridades fiscales cuentan con la facultad de inmovilizar cuentas bancarias e incluso transferir los fondos existentes en las mismas como forma de pago de los adeudos a cargo de las personas conforme a lo dispuesto por los artículos 156-Bis y 156-Ter del CFF, también es cierto que dicha facultad no es irrestricta y debe observarse de forma estricta el contenido del diverso artículo 157, que enlista los bienes que se encuentra exceptuados de embargo, entre ellos, y conforme a lo dispuesto en sus fracciones X, XI y XIII; los sueldos y salarios, las pensiones de cualquier tipo y los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro (tratándose de las aportaciones complementarias, el monto de inembargable es hasta por 20 UMAS elevadas al año), por tanto, basta demostrar que la orden de inmovilización realizada a la CNBV afectó alguno de los conceptos expresamente señalados por el legislador como inembargables para que la autoridad fiscal se encuentre obligada a realizar las acciones necesarias para hacer efectiva la excepción del embargo establecido en el artículo 157 del CFF; pues de tal precepto legal no se advierte que exista condición en la forma en que los conceptos ahí excluidos se realizan o materializan para que proceda su exclusión, por lo que independientemente de la forma o medio en que se lleven a cabo, lo cierto es que resultan ser inembargables, resultando de igual forma incorrecto que la autoridad fiscal argumente que el depósito de la pensión, sueldos o salarios o ahorro para el retiro se realizó en una “cuenta de ahorro” pues se estima que con independencia de la denominación del producto bancario en el que se depositen tales conceptos, la inembargabilidad de los mismos está prevista en las fracciones X, XI y XIII, del artículo 157 del CFF, en los que como se dijo, en ningún momento condicionan la forma en que éstos se realizan y por lo tanto, se considera que exceptúan el procedimiento coactivo aquellas cuentas en las cuales se realicen pagos por tales conceptos independientemente de su denominación financiera.

### ***ACUERDO DE RECOMENDACIÓN 04/2021.***

# 2024

**CRITERIO SUSTANTIVO 1/2024/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 31/05/2024)*

**MODIFICACIÓN AL RFC. ES LEGAL QUE LAS AUTORIDADES FISCALES RESUELVAN LA SOLICITUD PRESENTADA POR UNA PERSONA FÍSICA DURANTE EL EJERCICIO 2023, PARA ACTUALIZAR SUS DATOS EN EL RFC Y MODIFICAR SU CLAVE DE INSCRIPCIÓN, ACORDE CON LOS TRÁMITES PREVIOS QUE REALIZÓ PARA EL CAMBIO DE NOMBRE Y RECONOCIMIENTO DE IDENTIDAD DE GÉNERO, APLICANDO EN SU BENEFICIO LA NORMATIVIDAD VIGENTE PARA 2024, SIN QUE SE TRANSGREDA EL CONTENIDO DEL ARTÍCULO 14, PÁRRAFO PRIMERO CONSTITUCIONAL QUE PROHÍBE DAR EFECTOS RETROACTIVOS A UNA NORMA CUANDO SE REALICE EN PERJUICIO DE LA PERSONA.**

## **Antecedentes:**

Una persona física promovió Queja debido a que durante el mes de octubre del año 2023 acudió a las oficinas de la autoridad fiscal para solicitar la actualización de sus datos en el RFC y la cancelación de la clave de inscripción que anteriormente tuvo asignada y se le generara una nueva con motivo del trámite de cambio de nombre y reconocimiento de identidad de género que realizó.

En su Queja, la persona contribuyente manifestó que el Registro Civil le emitió una nueva acta de nacimiento con motivo de su cambio de nombre y reconocimiento de identidad de género, como persona no binaria, aunado a que su Clave Única de Registro de Población (CURP) se actualizó.

Indicó que el personal de la autoridad fiscal, le requirió diversa documentación, la cual aportó y le comunicó que su trámite sería resuelto en los próximos días, sin que tuviera certeza de ello.

Por lo anterior, acudió a esta Procuraduría para que la autoridad involucrada le indicara el trámite dado a su solicitud y de ser procedente se actualizaran sus datos en el RFC y se cancelara la clave anterior, conforme a la modificación de su nombre y género.

## **Consideraciones:**

Durante el ejercicio fiscal 2023, esta Procuraduría advirtió una problemática recurrente en diversos expedientes de Queja, promovidos por personas contribuyentes que actualizaron su CURP y datos de identidad, con motivo de un trámite de reasignación sexogenérica, derivado de algún juicio, o bien, con motivo de un trámite administrativo para la emisión de una nueva acta de nacimiento, relacionado con el cambio de nombre y reconocimiento de identidad de género como persona no binaria, quienes habían acudido a las

Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente para cancelar su clave de inscripción al RFC y tramitar una nueva, o bien, para modificar dicha clave derivado del cambio en su CURP y nombre, recibiendo como respuesta que no era posible efectuar esos trámites, debido a que no existía fundamento legal para ello, al no encuadrar en los supuestos de modificación previstos por la Regla 2.5.4, ni en los de cancelación, de conformidad con la diversa 2.5.13, ambas de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2023.

Por lo anterior, tomando como premisa que dicho procedimiento no podía convertirse en un espacio de escrutinio y validación externa de la identificación de género de la persona que solicita su reconocimiento, pues las autoridades únicamente deben facilitar los trámites para actualización de los datos de las personas contribuyentes sin calificar ni mucho menos aprobar la manera como se perciben a sí mismos, esta Procuraduría sostuvo comunicación con las autoridades fiscales, a través de diversos requerimientos específicos y en mesas de trabajo, para exponer los argumentos por los cuales se estimó procedente la actualización de datos y las modificaciones solicitadas en la clave de inscripción al RFC.

Al respecto, es importante resaltar que, en materia de igualdad, el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone que todas las personas gozarán de los derechos humanos previstos por ella misma y en los tratados internacionales, prohibiendo cualquier forma de discriminación, incluyendo la que tiene su origen en el sexo o preferencias sexuales de las personas; a su vez, el artículo 4, párrafo octavo, garantiza el derecho a la identidad. Por su parte, la Convención Americana sobre Derechos Humanos en su artículo 7, apartado 1, garantiza el derecho a la libertad; el numeral 11, apartados 1 y 2, reconoce el derecho a la dignidad y a no recibir injerencias arbitrarias en la vida privada; y el artículo 24, reconoce el derecho a la igualdad ante la Ley y para acceder sin discriminación a la protección legal, los cuales en su conjunto protegen el derecho de cada persona a definir de manera autónoma su identidad sexual y de género y a que los datos que figuran en los registros, así como en los documentos de identidad sean acordes o correspondan a la definición que tienen de sí mismos.

Por lo tanto, la adecuación del acta de nacimiento en los registros públicos y de los documentos de identidad, como la CURP, para que sean conformes con la identidad de género auto-percibida, y que estos sean coincidentes con la clave de inscripción al RFC, constituye un derecho protegido por la Convención Americana sobre Derechos Humanos, el cual a su vez, conlleva que los cambios, correcciones o adecuaciones en los registros y documentos de identidad no deben reflejar la identidad de género anterior, deben ser expeditos y, en la medida de lo posible, deben tender a la gratuidad.

En el caso específico de los derechos relacionados con la orientación sexual y la identidad de género de las personas, en el ámbito internacional existe un marco de referencia contenido en los "Principios sobre la aplicación de la legislación internacional de derechos humanos en relación con la orientación sexual y la identidad de género", conocidos como

principios de Yogyakarta, elaborados en esa Ciudad de Indonesia, en 2006. Éste no es un instrumento vinculatorio para el Estado mexicano, sin embargo, constituye un referente; en el cual se definen ambos conceptos, el primero como la capacidad de atracción de cada persona hacia otras del mismo o diferente sexo o de más de un sexo, y el segundo como la experiencia interna de cada persona que puede corresponder o no con el género asignado al momento del nacimiento. Dentro de los principios de este documento, destacan en sus numerales 1 y 2 el derecho a la igualdad y no discriminación. Por su parte, el principio 3 desarrolla el derecho al reconocimiento de la personalidad jurídica, declarando que “las personas en toda su diversidad de orientaciones sexuales o identidades de género disfrutarán de capacidad jurídica en todos los aspectos de la vida”, aunado a que “la orientación sexual o identidad de género que cada persona defina para sí, es esencial para su personalidad y constituye uno de los aspectos fundamentales de la autodeterminación, la dignidad y la libertad”, prohibiendo cualquier condición que impida el reconocimiento legal de la identidad de género. Finalmente, en el principio 6, desarrolla el derecho a la privacidad que incluye entre otras cuestiones, la opción en cuanto a revelar o no la información relacionada con la propia orientación sexual o identidad de género, instando a los estados a garantizar el derecho de toda persona a decidir, en condiciones corrientes, cuándo, a quién y cómo revelar información concerniente a su orientación sexual o identidad de género, y protegerán a todas las personas contra la divulgación arbitraria o no deseada de dicha información.

En el ámbito tributario, el artículo 27, apartado C, fracciones V, VII y VIII del CFF, prevén que el SAT realizará la inscripción o actualización en el RFC con base en la información proporcionada por la persona contribuyente en su solicitud de inscripción; corregirá los datos del registro federal de contribuyentes con base en evidencias que recabe, y asignará la clave que corresponda a cada persona contribuyente que se inscriba en dicho Registro. Por su parte, el Reglamento de dicho ordenamiento, en sus artículos 30, fracción II, y 31, prevé la posibilidad de presentar el aviso de corrección o cambio de nombre por las personas físicas; así como la obligación del SAT de asignar una nueva clave del RFC en los supuestos de cambio de nombre.

Como resultado de tales acciones, para este ejercicio fiscal se adicionó un supuesto a la Regla 2.5.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2024, referente a los “Casos en que se modifica la clave en el RFC” incorporando un supuesto no contemplado en ejercicios anteriores, aplicable “cuando los contribuyentes hayan obtenido una modificación en su CURP”. Asimismo, en la nueva ficha de trámite 250/CFF “Solicitud de modificación de la clave en el RFC asignada por el SAT, para asalariados y contribuyentes que hayan obtenido una modificación en la CURP” contenida en el Anexo 1-A de la RMF para 2024, se previó que ese procedimiento lo pueden agotar, además de las personas físicas asalariadas, en general quienes hayan obtenido una modificación en la CURP.

Asimismo, la autoridad realizó las gestiones tecnológicas correspondientes, para efectos de que el aplicativo que administra los avisos en el RFC reconozca el valor “X” que forma

parte de la estructura de la CURP, particularmente dentro del carácter 11, el cual corresponde a “No Binario”.

Con motivo de las gestiones realizadas en el expediente de Queja, la autoridad atendió la solicitud de la persona promovente con base en el derecho humano al libre desarrollo de la personalidad, que implica el reconocimiento a la identidad sexual y a la identidad de género, así como el principio *pro persona*, que implica la interpretación más favorable al gobernado.

#### **Criterio de Prodecon:**

Esta Procuraduría considera que la adición a la Regla 2.5.4. de la RMF para 2024, referente a los “Casos en que se modifica la clave en el RFC” y la ficha de trámite 250/CFF “Solicitud de modificación de la clave en el RFC asignada por el SAT, para asalariados y contribuyentes que hayan obtenido una modificación en la CURP”, representa una medida adoptada por las autoridades fiscales en observancia de los derechos humanos al libre desarrollo de la personalidad, que implica el reconocimiento a la identidad de género, la igualdad y no discriminación. Por lo anterior, es legal que las autoridades resuelvan las solicitudes presentadas por las personas contribuyentes durante el ejercicio 2023, para la actualización de sus datos en el RFC y la modificación de la clave de inscripción a dicho registro, acorde con los trámites previos realizados para el cambio de nombre y reconocimiento de identidad de género, aplicando la normatividad vigente para 2024, específicamente la Regla y ficha de trámite descritas, en respeto al derecho humano al libre desarrollo de la personalidad, así como el principio *pro persona*, que implica la interpretación más favorable al gobernado, sin que en estos supuestos se transgreda en forma alguna el mandato del artículo 14, párrafo primero constitucional que únicamente prohíbe dar efectos retroactivos a una norma cuando se realice en perjuicio de la persona, considerando que en estos casos, si bien es cierto se aplica retroactivamente la normatividad vigente en 2024, para resolver un trámite que inició en 2023, también lo es que el contenido de esas disposiciones generan un beneficio para las personas contribuyentes al permitirles concluir satisfactoriamente sus trámites. Esta acción del SAT es proporcional y ajustada a los principios de justicia restaurativa.

#### **CRITERIO SUSTENTADO EN: ACUERDO DE CIERRE DE 13 DE MAYO DE 2024.**

#### **Relacionado con**

#### **Criterio Jurisdiccional 46/2023:**

MODIFICACIÓN AL RFC. SU NEGATIVA POR ADECUACIÓN DE DATOS DE IDENTIDAD POR REASIGNACIÓN SEXO-GÉNERICA IMPLICAN UN TRATO PROCEDIMENTALMENTE DIFERENCIADO QUE VULNERA LOS DERECHOS HUMANOS DE IGUALDAD, NO DISCRIMINACIÓN E IDENTIDAD, EN CONTRAVENCIÓN A LOS ARTÍCULOS 1 Y 14 DE LA CARTA MAGNA.

#### **CRITERIO SUSTANTIVO 2/2024/CTN/CS-SPDC (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 23/09/2024)**

**CRÉDITO FISCAL. RESULTA INDEBIDO Y ARBITRARIO, ADEMÁS DE QUE CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE CONFIANZA LEGÍTIMA Y LEGALIDAD JURÍDICA QUE LA AUTORIDAD RECAUDADORA DECLARE NO PROCEDENTE SU BAJA, DESCONOCIENDO EL CONTENIDO DEL OFICIO QUE PREVIAMENTE EMITIÓ A FAVOR DE LA PERSONA CONTRIBUYENTE, EN EL CUAL SEÑALÓ EL MONTO ACTUALIZADO DEL ADEUDO A SU CARGO Y REMITIÓ LA LÍNEA DE CAPTURA CONFORME A LA CUAL SE EFECTUÓ EL PAGO, SIN AGOTAR EL PROCESO JURISDICCIONAL PREVISTO POR EL ARTÍCULO 36, PRIMER PÁRRAFO DEL CFF (JUICIO DE LESIVIDAD).**

#### **Antecedentes:**

La persona física contribuyente promovió Queja con el propósito de que una autoridad recaudadora del Servicio de Administración Tributaria le diera a conocer la respuesta al caso de aclaración que presentó para solicitar información sobre el saldo insoluto del crédito fiscal a su cargo, el procedimiento que utilizó para determinar el monto pendiente y si consideró los pagos parciales efectuados con anterioridad.

Dentro de las constancias que integraron el expediente de Queja, se advirtieron los siguientes hechos:

- I. Con motivo de una visita domiciliaria se determinó a la persona promovente un crédito por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISR) del ejercicio fiscal 2014. Para regularizar su situación fiscal se apegó al beneficio de pago en parcialidades, mismo que fue autorizado en el año 2018 y posteriormente revocado en 2021 debido al retraso en el cumplimiento de las obligaciones contraídas, por lo que se le informó que debía cubrir el saldo insoluto del adeudo.
- II. Debido a que la quejosa no tenía la posibilidad de cubrir la totalidad del remanente, solicitó un formato para pago a cuenta, cubriendo un 75% del saldo existente, durante el mes de noviembre de 2021.
- III. En la solicitud de Queja ante Prodecon, la persona promovente señaló que a su consideración la última línea de captura que le expidió la autoridad fiscal presentaba inconsistencias en cuanto al importe que reflejaba, por lo que acudió a las oficinas de la recaudadora, donde le indicaron que no tenían registro del último pago realizado.
- IV. Derivado de lo anterior, la persona contribuyente presentó un caso de aclaración, por medio del cual solicitó la expedición de la línea de captura con el importe correcto para cubrir el remanente a su cargo; sin embargo, hasta el momento de promover la Queja, la autoridad había sido omisa en darle respuesta.

#### **Consideraciones:**

Con motivo del trámite de la Queja, la autoridad validó el importe del pago a cuenta realizado en el año 2021 y lo aplicó al crédito activo, advirtiendo que la quejosa había realizado veinte pagos fuera del esquema de pago a plazos, mismos que se confirmaron en sistemas y disminuyeron del adeudo a cargo de conformidad con los artículos 17-A, 20, 20-BIS y 21 del Código Fiscal de la Federación (CFF), resultando una diferencia por cubrir, por lo que aportó el Formato para Pago de Contribuciones Federales en el que se indicó el monto total del adeudo, así como un oficio emitido el 28 de septiembre del año 2022, dirigido a la persona contribuyente, en el que explicó y desglosó cómo fueron aplicados los pagos realizados y el monto del saldo insoluto del adeudo, mismo que fue cubierto en su totalidad conforme a las instrucciones de la autoridad.

A través de Acuerdo de Acciones de Investigación, se requirió a la autoridad para que informara si en sus sistemas se veía reflejado el pago realizado y, en caso afirmativo, acreditara la actualización de sus sistemas mediante la “baja” del adeudo.

En respuesta, la autoridad responsable indicó que al momento de la aplicación de los pagos realizados por la persona contribuyente conforme a los artículos 17-A, 20 y 20-Bis del CFF determinó que existían diferencias pendientes de cubrir y adjuntó una línea de captura por el importe remanente para su pago.

Con motivo de lo anterior, a fin de regularizar su situación fiscal, y no obstante que previamente cubrió el monto total indicado por la autoridad, la persona contribuyente realizó el pago de la diversa cantidad indicada en la nueva línea de captura por concepto de remanente. Posteriormente, a través de acuerdo de acciones de investigación se requirió a la autoridad que validara el pago realizado dentro de la vigencia de la línea de captura aportada por ella misma y acreditara la “baja” del crédito en sus sistemas institucionales.

Al rendir su informe, la autoridad señaló que, una vez aplicados los pagos realizados, el importe había sido actualizado, por lo que todavía existía un saldo pendiente de cubrir, respecto del cual proporcionó Formato Para Pago de Contribuciones Federales.

Por lo anterior, Prodecon emitió la Recomendación Pública número 02/2024, en la cual, se resaltaron diversas violaciones a los derechos de la persona pagadora de impuestos, a la legalidad, seguridad y certeza jurídica, reconocidos por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el principio *pro persona* derivado del artículo 1º, también de la Constitución Federal, que establece la obligación de todas las autoridades de procurar, al interpretar y aplicar las normas legales, la protección más amplia de los derechos de los gobernados, al desconocer que en respuesta al escrito de la persona contribuyente presentado en el mes de julio de 2022, emitió un oficio de 28 de septiembre de 2022, informándole que una vez aplicados los pagos a cuenta del adeudo a su cargo, existía un remanente, por lo que precisó el saldo insoluto y generó la línea de

captura asociada al adeudo, misma que fue pagada por el promovente dentro de la fecha de vigencia indicada y por la cantidad precisada.

En opinión de esta Procuraduría, la autoridad responsable vulneró los derechos de la persona contribuyente a la legalidad, seguridad y certeza jurídica, toda vez que de manera arbitraria desconoció y anuló la información contenida en el oficio de 28 de septiembre de 2022, mediante el cual informó a la persona contribuyente el saldo insoluto del adeudo, una vez aplicados los pagos previos, importe que fue pagado con base en las instrucciones expresas contenidas en la línea de captura expedida por la recaudadora y remitidas a esta Procuraduría.

Por ello, se consideró que en el oficio emitido por la autoridad, en el cual informó a la persona contribuyente sobre el estado del adeudo, definió una situación jurídica concreta, al precisar el monto de la obligación de pago a su cargo, aunado a que la persona contribuyente de buena fe aceptó esas condiciones y cubrió la cantidad indicada por la autoridad con base en la información contenida en línea de captura que expidió, a través de la cual la Administración Desconcentrada de Recaudación correspondiente reafirmó la cifra que el quejoso debía erogar para regularizar en definitiva su situación fiscal. Por lo anterior, la resolución contenida en ese oficio tiene el carácter de favorable a la persona promovente, considerando que le permitió finiquitar el crédito a su cargo.

En consecuencia, la responsable no puede *motu proprio* desconocer y anular los efectos del oficio en el que manifestó su voluntad y definió una situación jurídica concreta, señalando con libertad y en el ámbito de sus facultades legales, el monto exacto para cubrir la totalidad del adeudo, y por ello resultó ilegal su omisión de dar de baja el referido crédito, así como la expedición de una diversa línea de captura de 12 de diciembre de 2022, debido a un supuesto remanente, y con mayor uso de razón y consecuencia lógica de los formatos de pago posteriores en los que se señalan distintas cantidades aún mayores.

Por lo anterior, la autoridad responsable debió, en todo caso, promover el juicio de lesividad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de conformidad con el artículo 36, primer párrafo del CFF, con el propósito de que se dejara sin efectos el oficio que emitió, careciendo de competencia legal para actuar como lo hizo.

Asimismo, la autoridad omitió atender la obligación que deriva del artículo 4 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente para facilitar en todo momento a las personas contribuyentes el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, debido a que si bien es cierto, en un primer momento emitió un oficio para explicar la aplicación de los pagos a cuenta del adeudo a su cargo y el saldo insoluto, también lo es que posteriormente desconoció su contenido, variando en 3 ocasiones la información sobre el remanente.

Al rendir el informe que recayó al Acuerdo de Recomendación, la autoridad coincidió con el criterio de esta Procuraduría, por lo que aceptó dicho Acuerdo y las medidas correctivas propuestas dando de baja por pago, el crédito fiscal a cargo de la persona contribuyente.

#### **Criterio de Prodecon.**

Resulta indebido, arbitrario y contraviene los principios de confianza legítima y legalidad jurídica que la autoridad desconozca el contenido del oficio que emitió, para informar a la persona contribuyente el saldo insoluto del adeudo a su cargo, una vez aplicados los pagos previos, sin agotar el proceso jurisdiccional previsto por el artículo 36, primer párrafo del CFF, generando incertidumbre a la persona contribuyente, además de una afectación económica, acción que es contraria a su obligación de asistir y orientar a las personas pagadoras de impuestos para el correcto cumplimiento de sus obligaciones.

En ese orden de ideas, al ser imputable a la autoridad fiscal la emisión del oficio por el que informó a la persona contribuyente el saldo pendiente de pago, así como el “Formato para Pago de Contribuciones Federales”, no debe depararle perjuicio a la persona promovente, ya que se estaría soslayando su garantía de seguridad y certeza jurídica, debido a que la autoridad no puede desconocer por sí y ante sí las condiciones de pago que generó en esos documentos, *so pretexto de* que existe un remanente, el cual en diversas ocasiones ha variado sin justificación legal para ello, pues fue la propia autoridad quien realizó el cálculo del saldo pendiente y ahora le genera incertidumbre y una afectación económica al quejoso, al actualizar el saldo insoluto y aplicar recargos.

#### **CRITERIO SUSTENTADO EN: ACUERDO DE RECOMENDACIÓN 02/2024 (ACEPTADA).**

#### **Criterios relacionados:**

##### **Criterio Sustantivo 14/2015/CTN/CS-SPDC**

CONDONACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. EL BENEFICIO NO SE PIERDE COMO CONSECUENCIA DE UN ERROR EN EL CÁLCULO DEL IMPORTE A CARGO DE LA CONTRIBUYENTE, GENERADO POR LOS SISTEMAS ELECTRÓNICOS DE LA AUTORIDAD FISCAL COORDINADA

##### **CRITERIO SUSTANTIVO 3/2024/CTN/CS-SPDC (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 23/09/2024)**

**LÍNEA DE CAPTURA. ES INDEBIDO Y CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA QUE LA AUTORIDAD FISCAL DESCONOZCA EL BENEFICIO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 76 SÉPTIMO PÁRRAFO, DEL CFF (REDUCCIÓN DEL 20% EN LA MULTA DE FONDO), BAJO EL ARGUMENTO DE QUE LA PERSONA CONTRIBUYENTE NO CUBRIÓ EL SALDO TOTAL DE CONCEPTOS ADEUDADOS Y NO REDUCIDOS, DEBIDO A QUE LA LÍNEA DE CAPTURA SOLAMENTE CONSIDERÓ LOS RECARGOS DEL MES EN QUE SE EXPIDIÓ Y NO DEL DIVERSO MES EN QUE CONCLUÍA SU VIGENCIA, SIN CONSIDERAR QUE EL PAGO SE REALIZÓ CONFORME A LAS INSTRUCCIONES SOBRE EL MONTO Y PLAZO CONTENIDOS EN EL FORMATO PARA EL PAGO DE CONTRIBUCIONES, EMITIDO POR LA PROPIA AUTORIDAD.**

### **Antecedentes:**

La persona física contribuyente promovió Queja con la finalidad de que diversas unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria (SAT), le dieran a conocer las respuestas recaídas a dos casos de aclaración que tramitó para solicitar la baja de un crédito fiscal a su cargo y la actualización de sus datos ante el “Reporte de Crédito Especial de Personas Físicas”, lo anterior en virtud de que refirió haber realizado el pago de dicho adeudo.

### **Dentro de los hechos narrados en la Queja se indicó lo siguiente:**

Durante el mes de abril del año 2023, le fue notificada la resolución determinante de un crédito fiscal por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISR), pagos definitivos de las personas físicas del ejercicio fiscal 2019 y multas impuestas por infracciones a las leyes tributarias federales, derivado de un procedimiento de fiscalización.

Mediante caso de aclaración tramitado el 18 de mayo de 2023, la persona contribuyente solicitó la línea de captura para el pago de la resolución mencionada. En atención a su solicitud, el mismo día se expidió el formato de pago, con vigencia hasta el 02 de junio siguiente.

El día 02 de junio de 2023, es decir, estando en el último día del plazo de vigencia de la línea de captura, la persona promovente realizó el pago de la cantidad indicada; sin embargo, al generar su “Reporte de Crédito Especial de Personas Físicas” advirtió que el adeudo a su cargo seguía activo.

### **Consideraciones:**

Con motivo del trámite de la Queja, la autoridad facultada para actualizar la información ante las sociedades de información crediticia indicó que la resolución a cargo del quejoso se visualizaba firme en su sistema institucional, motivo por el cual solicitó a la autoridad recaudadora correspondiente al domicilio fiscal de la persona contribuyente que le comunicara la situación que guardaba dicho adeudo.

En respuesta, esta última autoridad refirió que el pago realizado por la persona contribuyente el 02 de junio de 2023 no cubrió la totalidad del crédito fiscal a su cargo, resultando una diferencia de pago por concepto de recargos, motivo por el cual resultaba improcedente dar de baja la resolución determinante de sus sistemas institucionales y, en consecuencia, actualizar los datos del promovente ante las sociedades de información crediticia.

La autoridad recaudadora, al rendir su informe proporcionó los acuses de respuesta de las aclaraciones tramitadas por la persona quejosa; asimismo, confirmó que el 18 de mayo de 2023 remitió la línea de captura que, en su opinión, estuvo vigente hasta el 30 de mayo de 2023, no obstante, la persona quejosa realizó el pago el 02 de junio de 2023, situación que

generó una actualización por recargos a partir del 1° de junio de 2023, considerando la naturaleza jurídica del ISR de Personas Físicas, del ejercicio fiscal 2019, lo cual ocasionó que el importe pagado no cubriera la totalidad del crédito a cargo de la promovente y en consecuencia fuera aplicado a cuenta, de conformidad con el orden señalado en el artículo 20, párrafo octavo, del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente, razón por la cual no daría de baja la resolución determinante de adeudos hasta que se cubriera el monto total.

A través de Acuerdo de Acciones de Investigación, se requirió a la autoridad recaudadora que indicara las razones por las que consideraba que el pago realizado por la persona contribuyente el 02 de junio de 2023, no se efectuó dentro de la fecha de vigencia de la línea de captura emitida por esa autoridad, no obstante que dicha documental señalaba expresamente “vigencia hasta: 02/06/2023”; asimismo, para que justificara los motivos por los cuales consideró como fecha límite de pago el 30 de mayo de 2023 y las razones por las que adujo que la persona quejosa no cubrió la totalidad del crédito a su cargo.

Al rendir su informe, la autoridad recaudadora reiteró que, en su opinión, el saldo señalado en la línea de captura estuvo vigente hasta el 30 de mayo de 2023, por tanto, al haber realizado la hoy persona quejosa el pago en una fecha posterior, en términos del artículo 21 quinto párrafo, del CFF, quedó un saldo remanente que corresponde a recargos. Adicionalmente, refirió que al no cubrir la totalidad del crédito dentro de los 45 días siguientes a aquél en que surtió efectos la notificación de la resolución determinante, a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 76 del citado CFF, plazo que transcurrió del 20 de abril al 23 de junio de 2023, el beneficio a que refiere dicho precepto quedó sin efectos, ya que, el importe señalado se encontraba actualizado y recargado al mes en que fue emitida la línea de captura, es decir, a mayo del año 2023 y no al 2 de junio en que se efectuó el pago.

Por lo anterior, Prodecon emitió la Recomendación Pública número 01/2024, en la cual resaltó que la autoridad recaudadora vulneró en perjuicio de la persona quejosa sus derechos de legalidad, seguridad y certeza jurídica, reconocidos por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), así como el principio *pro persona* que deriva del artículo 1°, también de la Constitución Federal, que establece la obligación de todas las autoridades de procurar, al interpretar y aplicar las normas legales, la protección más amplia de los derechos de los gobernados, y transgrede lo dispuesto en el artículo 76 séptimo párrafo, del CFF, al desconocer el beneficio de la reducción de la multa que otorga esta última disposición legal, argumentando que supuestamente la persona contribuyente no pagó el saldo precisado en la línea de captura dentro de su fecha de vigencia, sin considerar que el pago sí se efectuó en la fecha límite señalada en dicho documento y por la cantidad que precisó la propia autoridad, al momento de expedir el Formato para Pago de Contribuciones Federales, sin que exista fundamento y motivo legal para revocar unilateralmente ese beneficio.

En específico, se evidenció que la autoridad apreció de manera indebida los hechos y, en consecuencia, afectó los derechos de legalidad, seguridad y certeza jurídica de la persona contribuyente, toda vez que de manera arbitraria desconoció reiteradamente la fecha de vigencia indicada en la línea de captura que generó la propia autoridad, quien la entregó a la persona promovente, en respuesta a un caso de aclaración.

Por ello, la actuación de la autoridad, consistente en emitir una línea de captura con fecha de vigencia del mes siguiente al de su expedición, sin incluir los recargos causados, dejó en total estado de incertidumbre jurídica e indefensión a la persona quejosa, generándole indebidamente la carga de actualizar los recargos antes de realizar el pago, sin considerar que no es posible para las personas contribuyentes modificar los datos de las líneas de captura, ya que se generan de manera automática en el sistema del SAT, con la información que obra en sus bases de datos.

El indebido actuar de la autoridad, a su vez restringió el derecho de la quejosa para acceder al beneficio de la reducción del 20% en la multa de fondo determinada en la resolución determinante a su cargo, no obstante que la persona quejosa cumplió con los requisitos para ello y realizó el pago oportunamente de conformidad con la línea de captura expedida y entregada por la propia autoridad recaudadora.

En opinión de esta Procuraduría el beneficio de la reducción no puede perderse por la existencia de un error en el cálculo de los recargos de la contribución adeudada a la fecha de vigencia de la línea de captura, pues dicho error no es atribuible a la persona quejosa, ya que los montos correspondientes se determinaron por la autoridad.

Adicionalmente, este Organismo estimó que la autoridad debe ceñir sus actuaciones a un modelo de buena administración tributaria que implica cercanía con las personas contribuyentes, exactitud con la legalidad, discrecionalidad sin arbitrariedades y flexibilidad en la aplicación de las normas para hacer efectiva la tutela de los derechos de éstos, reconocidos en los artículos 14 y 16 de la CPEUM, los cuales establecen que un gobernado no debe encontrarse jamás en una situación de incertidumbre jurídica. En el caso concreto, la autoridad fiscal vulneró el derecho a la confianza legítima, como una modalidad de la seguridad jurídica, al desconocer las condiciones de pago que ella misma generó y entregó al emitir la línea de captura solicitada por la persona contribuyente, lo cual tuvo como consecuencia que se le privara de acceder al beneficio de reducción de la multa impuesta y que se generaran actualizaciones y recargos sobre el crédito determinado.

En respuesta al Acuerdo de Recomendación, la autoridad coincidió con el criterio de esta Procuraduría, por lo que aceptó las medidas correctivas propuestas, dando de baja por pago, el crédito fiscal a cargo de la persona contribuyente.

### **Criterio de Prodecon.**

Es indebido y contraviene el principio de confianza legítima que la autoridad fiscal desconozca el beneficio previsto por el artículo 76 séptimo párrafo, del CFF (reducción del 20% en la multa de fondo), bajo el argumento de que la persona contribuyente no cubrió el saldo total adeudado, debido a que la línea de captura solamente consideró los recargos del mes en que se expidió y no del diverso mes en que concluía su vigencia, sin considerar que el pago se realizó conforme a las instrucciones sobre el monto y plazo que la autoridad indicó en el formato para el pago de contribuciones.

En opinión de esta Procuraduría, el plazo de vigencia de la línea de captura del Formato expedido por la autoridad fiscal es el periodo durante el cual debe efectuarse el pago, el cual debe respetarse estrictamente, de conformidad con el artículo 5 del CFF, generando en la persona contribuyente la certeza de que tiene hasta esa fecha cierta para pagar el adeudo indicado en el propio documento.

Por lo anterior, la autoridad no puede desconocer *motu proprio* la fecha de vigencia de la línea de captura y, en su lugar, señalar arbitrariamente una distinta, debido a que esa actuación resulta ilegal e induce indirectamente a la persona contribuyente al error, para que ésta pierda el acceso a un derecho como la reducción de la multa respectiva y, paralelamente, la autoridad fiscal pueda obtener un beneficio adicional irregular consistente en el cobro de la totalidad del adeudo determinado, más los recargos generados, bajo el argumento de que entregó una línea de captura en la que señaló expresamente una fecha de vigencia que corresponde al mes siguiente al día en que se generó, sin considerar el monto actualizado del crédito, ni la totalidad de recargos.

#### **CRITERIO SUSTENTADO EN: ACUERDO DE RECOMENDACIÓN 01/2024 (ACEPTADA).**

##### **Criterios relacionados:**

##### **Criterio Sustantivo 14/2015/CTN/CS-SPDC**

CONDONACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. EL BENEFICIO NO SE PIERDE COMO CONSECUENCIA DE UN ERROR EN EL CÁLCULO DEL IMPORTE A CARGO DE LA CONTRIBUYENTE, GENERADO POR LOS SISTEMAS ELECTRÓNICOS DE LA AUTORIDAD FISCAL COORDINADA

##### **Criterio Jurisdiccional 11/2016**

MULTAS. LA AUTORIDAD FISCAL DEBE DE RESPETAR LA REDUCCIÓN SEÑALADA EN LA LÍNEA DE CAPTURA.

#### **CRITERIO SUSTANTIVO 4/2024/CTN/CS-SPDC (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 23/09/2024)**

**QUEJA ANTE PRODECON. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE ADVIERTA EN FORMA MANIFIESTA E INDUBITADA QUE LA PRETENSIÓN DE LA PERSONA CONTRIBUYENTE SEA QUE, POR ESTA VÍA, LA PROCURADURÍA ACTÚE COMO INTERMEDIARIA, PROMOTORA Y FACILITADORA DE UN CONSENSO CON LA AUTORIDAD REVISORA, POR LA CALIFICACIÓN DE HECHOS U OMISIONES QUE DERIVEN DEL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PUES EXISTE LA FACULTAD ESPECIAL Y EXTRAORDINARIA PARA**

## **ELLO A TRAVÉS DEL ACUERDO CONCLUSIVO, QUE SE ENCUENTRA REGIDA POR SUS PROPIOS REQUISITOS Y PLAZOS PARA SU PROCEDENCIA.**

### **Antecedentes**

Derivado del ejercicio de facultades de comprobación, una persona contribuyente solicitó la adopción de un Acuerdo Conclusivo respecto de los hechos u omisiones calificados en el Acta Final levantada por una autoridad revisora, no obstante, dicha solicitud resultó improcedente por extemporánea al haber sido presentada fuera del plazo de veinte días que establece el artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación. Derivado de lo anterior, la persona contribuyente presentó una Queja en contra de la autoridad revisora por los mismos hechos u omisiones calificados en el Acta Final, fijando como pretensión los mismos términos que propuso en su solicitud de Acuerdo Conclusivo.

### **Consideraciones**

El procedimiento de Queja es un procedimiento extraordinario, sumario, de salvaguarda de derechos, que se ubica dentro de las acciones no jurisdiccionales de defensa de derechos fundamentales de los gobernados que se prevén en el artículo 102, apartado B, primer párrafo, de la Constitución Política, por lo que para cumplir con su objetivo, es menester que las cuestiones o argumentos de hecho y de derecho que en ella se planteen sean para demostrar posibles violaciones a sus derechos; ello con base en el artículo 5, Fracción III y 15 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa Del Contribuyente.

En el supuesto que nos ocupa, no se actualiza lo anterior, ya que las pretensiones de la persona contribuyente van encaminadas a que, fuera del ejercicio de facultades de comprobación y mediante un informe de Ley rendido en el procedimiento de Queja, la autoridad revisora realice la valoración y análisis de pruebas que se aportan, para que varíe a su favor, la calificación de los hechos u omisiones con los que no está de acuerdo.

Por lo tanto, las Quejas que presenten las personas contribuyentes, cuando sean sujetas del ejercicio de facultades de comprobación, por la calificación de hechos u omisiones con los que no están de acuerdo y busquen la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para que, a través de este procedimiento, lleguen a consensos con las autoridades revisoras, resultan improcedentes, pues además de que no se advierte una violación a sus derechos tributarios por la sola inconformidad con las calificaciones de la autoridad, implica que esta Procuraduría asuma una postura que no le corresponde en su carácter de Ombusperson.

### **Criterio de Prodecon**

La esencia del procedimiento de Queja compromete a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente a adoptar una postura proactiva en beneficio del pagador de impuestos, con el objeto de que se evite o repare la transgresión de sus derechos fundamentales.

A diferencia de la queja, en el acuerdo conclusivo, esta Procuraduría actúa como intermediaria imparcial en aras de generar las condiciones necesarias para que las partes, vía consenso y conforme a derecho, superen sus diferencias.

Ahora bien, por su parte, la fracción III del artículo 49 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (los Lineamientos), indica que se considerará improcedente el trámite de una Queja cuando se actualice algún supuesto que, de acuerdo con las normas sustantivas o de procedimiento aplicables, impidan la tramitación de ésta, lo cual en la especie se actualiza, cuando la persona contribuyente pretende que esta Procuraduría, a través de la Queja, actúe como intermediaria y facilitadora de un consenso con la autoridad fiscalizadora respecto de diferendos derivados del ejercicio de facultades de comprobación, mismos que son propios del acuerdo conclusivo, el cual se encuentra regulado por los artículos 69-C al 69-H del Código Fiscal de la Federación, así como los artículos 2, fracción II y 102 al 114 de los Lineamientos.

Por ello, resulta improcedente iniciar el procedimiento de Queja cuando se advierta que la pretensión de la persona contribuyente es que, por esa vía, la Procuraduría actúe como intermediaria, promotora y facilitadora de un consenso con la autoridad revisora, toda vez que la finalidad de acceder al Acuerdo Conclusivo no es la reparación a sus derechos tributarios, y de estimarse lo contrario, esta Procuraduría estaría instando a la autoridad para que, fuera del procedimiento de fiscalización, esto es, vía informe de Ley emita pronunciamientos sobre los hechos u omisiones calificados, dentro de un procedimiento de fiscalización, que aún no se ha concluido.

## **CRITERIO SUSTENTADO EN ACUERDO DE DESECHAMIENTO POR IMPROCEDENCIA.**

### **Crterios relacionados:**

#### **Criterio Sustantivo 1/2013/CTN/CS-SPDC**

QUEJA ANTE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. SU NATURALEZA PARA EFECTOS DE SU PRESENTACIÓN.

#### **Criterio Sustantivo 4/2015/CTN/CS-SPDC**

QUEJA. NO ES LA VÍA IDÓNEA PARA ANALIZAR VIOLACIONES DE DERECHOS QUE SÓLO SE EVIDENCIAN MEDIANTE ANÁLISIS COMPLEJOS Y PROFUSOS; NI SUSTITUYE A LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL.

#### **Criterio Sustantivo 12/2016/CTN/CS-SPDC**

QUEJA. ES IMPROCEDENTE EN CONTRA DE ACTOS U OMISIONES QUE SE ATRIBUYAN A AUTORIDADES FISCALES CUANDO ACTÚAN COMO PARTE EN UN PROCEDIMIENTO DE ACUERDO CONCLUSIVO.

## **CRITERIO SUSTANTIVO 5/2024/CTN/CS-SPDC (Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 31/10/2024)**

**AUTORIDAD RECOMENDADA POR VINCULACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO DE QUEJAS Y RECLAMACIONES, TENDRÁ ESE CARÁCTER AQUELLA QUE SEA SEÑALADA EN EL INFORME RENDIDO POR LA AUTORIDAD INICIALMENTE RECOMENDADA, QUIEN DE MANERA INDIVIDUAL O CONJUNTA DEBERÁ CUMPLIR CON LA RECOMENDACIÓN O BIEN, PARA PROPONER UNA POSIBLE ALTERNATIVA DE SOLUCIÓN.**

### **Antecedentes**

El artículo 5, fracción III, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) establece que corresponde a este Organismo conocer e investigar de las Quejas de las personas contribuyentes afectadas por los actos de las autoridades fiscales federales por presuntas violaciones a sus derechos como pagadoras de impuestos y, en su caso, formular recomendaciones públicas no vinculatorias, respecto a la legalidad de esos actos.

Por su parte, el numeral 25 del citado ordenamiento, señala que, una vez recibida la recomendación, la autoridad o el servidor público de que se trate informará, dentro de los tres días hábiles siguientes al que surta efectos su notificación si la acepta o no, estableciendo que en caso de que se acepte la recomendación deberá entregar las pruebas que acrediten que ha cumplido con la misma.

Ahora bien, de la tramitación de las quejas que dieron origen a las recomendaciones 3/2024 y 4/2024, se advierte lo siguiente:

### **Recomendación 3/2024.**

La persona contribuyente acudió a queja señalando que, fue sujeto del ejercicio de facultades de comprobación en su modalidad de revisión de gabinete, para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales como sujeto directo en materia del Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) e Impuesto al Valor Agregado (IVA), por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013.

Una vez agotadas las etapas del procedimiento de fiscalización, le fue notificado el oficio por medio del cual la autoridad le determinó un crédito fiscal por concepto de ISR, IETU e IVA, actualizaciones, multas y recargos, el cual fue cubierto a través de la línea de captura emitida por la Administración Desconcentrada de Recaudación de Tabasco "1" del SAT.

Inconforme con ese acto administrativo interpuso recurso de revocación el cual fue resuelto en el sentido de dejar insubsistente el acto recurrido para el efecto de que se emitiera una nueva resolución debidamente fundada y motivada en la que la autoridad fiscalizadora valorara las documentales ofrecidas en dicho medio de defensa.

No obstante, acudió a sede jurisdiccional a promover juicio contencioso administrativo en contra del referido oficio, así como de la resolución inicialmente recurrida, en el que,

mediante sentencia definitiva, se declaró la nulidad de los actos impugnados para ciertos efectos.

En virtud de lo anterior, el 08 de abril de 2024 le fue notificado vía buzón tributario, el oficio de 05 de abril de 2024, por medio del cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3" del SAT, en cumplimiento al fallo referido en el párrafo anterior, le determinó nuevamente a su cargo un crédito fiscal por contribuciones omitidas por concepto de ISR, IETU e IVA, considerando actualizaciones, multas y recargos.

La persona contribuyente señala que la resolución de 05 de abril de 2024, no está debidamente fundada y motivada, ya que la autoridad al realizar el recálculo del impuesto no consideró el pago de las contribuciones omitidas y sus accesorios, realizado el 05 de noviembre de 2020, lo que le causa una violación a sus derechos toda vez que pretende cobrarle dos veces las contribuciones omitidas.

La autoridad recomendada al rendir el informe no acepta la recomendación, sin embargo, con la finalidad de coadyuvar con una alternativa de solución para el quejoso, propone verificar la problemática del contribuyente con una autoridad diversa, para determinar las acciones conducentes.

#### **Recomendación 4/2024.**

El contribuyente acudió en queja, ya que al momento de intentar presentar una declaración complementaria advirtió que en el aplicativo de declaraciones en específico en el apartado de "Monto pagado con anterioridad" no se reconocían los pagos en parcialidades (2 a 6) que efectuó con motivo del saldo a cargo por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISR) que se autodeterminó por el ejercicio fiscal 2022 a través de la declaración registrada.

La autoridad originalmente recomendada, al rendir su informe confirmó que la determinación de pago dentro del aplicativo de la Declaración Anual de Personas Físicas, específicamente, respecto de la opción del pago en parcialidades, opera de conformidad con lo previsto en la regla 3.17.3 de la RMF para 2023.

Refirió que dicha regla otorga la facilidad al contribuyente de realizar el pago de la cantidad a cargo que resulte de su declaración anual del ISR por el ejercicio 2022, en parcialidades, mensuales y sucesivas. No obstante, precisó que el aplicativo de declaraciones y pagos, únicamente controla el monto correspondiente a la primera parcialidad a la que hace referencia la citada regla, al estar sujeta a la presentación de la declaración anual.

Por otra parte, señaló que las parcialidades posteriores elegidas por el contribuyente tienen la naturaleza de un crédito fiscal, el cual puede ser liquidado con el pago oportuno de las parcialidades correspondientes, o en su caso, con el pago anticipado previsto en la regla 2.11.6. de la RMF para 2023.

En ese sentido, precisó que el aplicativo de declaraciones y pagos únicamente muestra en el campo “Monto pagado con anterioridad”, la cantidad disponible para aplicar, la cual corresponde al pago de la primera parcialidad y no el acumulado de los pagos parciales posteriores, al tener estos últimos una naturaleza de crédito fiscal, de modo que, aun cuando la declaración permite capturar una cantidad distinta, ésta no puede superar el monto de la primera parcialidad.

Luego entonces, externó que para que la persona quejosa pudiera pagar el ISR a su cargo, era necesario que presentara una declaración complementaria del ejercicio fiscal 2022, señalando en el campo “Monto pagado con anterioridad”, la cantidad correspondiente únicamente a la primera parcialidad y realizar el pago de la línea de captura que generara el aplicativo respecto de la totalidad que resultara de liquidar, la cual ya no sería objeto de pago en parcialidades al haber concluido el periodo para la presentación de la declaración conforme a la regla 3.17.3 de la RMF para 2023.

A su vez, externó que la cantidad que la persona contribuyente hubiese pagado a partir de la segunda parcialidad **es objeto de devolución como pago de lo indebido**, conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF), por lo que sugirió a aquella realizar su solicitud de devolución en los términos previstos en las disposiciones fiscales vigentes.

En virtud de lo anterior, es que mediante acuerdo de recomendación 4/2024, se le requirió para que de inmediato adoptara la medida correctiva consistente en llevar a cabo las actualizaciones correspondientes dentro de la plataforma de Declaraciones y Pagos a fin de que el contribuyente al momento de presentar una declaración complementaria le reconozca los pagos en parcialidades que efectuó con motivo del saldo a cargo por concepto de ISR que se autodeterminó por el ejercicio fiscal 2022 a través de la declaración registrada, y así estar en posibilidad de reflejarlos en el campo de “Monto pagado con anterioridad”.

La autoridad al rendir el informe acepta la recomendación, precisando que para solventar la problemática que le dio origen se encuentra trabajando de manera conjunta con una diversa autoridad, señalando el nombre, así como las acciones que a la fecha han realizado.

### **Consideraciones**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, observa de manera imparcial las prácticas y conductas de las autoridades fiscales federales, atendiendo siempre el compromiso social, lo cual en el caso de las quejas presentadas por las personas contribuyentes se traduce en realizar dentro del procedimiento, las actuaciones necesarias que le permitan verificar que en la relación contribuyente-fisco federal, se respeten los derechos de las personas pagadoras de impuestos.

En este sentido, si una vez concluidas las etapas de investigación, previo análisis de los hechos, argumentos, pruebas y diligencias practicadas, PRODECON advierte una violación

a los derechos del quejoso por parte de una autoridad fiscal federal, emitirá una recomendación señalando los fundamentos y motivos por los cuales su actuación vulnera los derechos de la persona quejosa y precisando las acciones que deberá realizar a fin de restaurarlas en el goce de sus derechos, lo cual en los casos antes expuestos, se traduce en permitirles reflejar la situación real en la que se encuentran frente al fisco federal.

Lo anterior ya que, en ambas actuaciones, la autoridad fiscal federal directa o indirectamente deja de reconocer la verdad real de la persona contribuyente frente a la hacienda pública.

Indirectamente, porque a falta de una actualización en el aplicativo de declaraciones y pagos, la persona pagadora de impuestos al presentar una declaración complementaria, al solo ver reflejado el entero de la primera parcialidad; presupone la existencia de un remanente pendiente de cubrir, lo cual resulta erróneo pues, como se ha visto, fue cubierto totalmente al realizar el pago de las 6 parcialidades convenidas.

Directamente porque, en el caso de la queja que dio origen a la recomendación 3/2024, la autoridad hacendaria, al emitir una resolución en cumplimiento, decide no aplicar el pago realizado por la persona quejosa a las contribuciones omitidas y, en virtud de ello, concluye que la omisión aún persiste, no obstante que éste fue cubierto desde la emisión de la primera resolución determinante.

### **Criterio de PRODECON**

Cuando las autoridades originalmente recomendadas, al rendir su informe de aceptación, no aceptación o aceptación parcial, reconozcan la vulneración a los derechos de los quejosos y expresen su voluntad para restituir al gobernado en el goce de los mismos, precisando como excepción para adoptar las medidas correctivas señaladas en la recomendación, que no cuentan con facultades para ello o, en su caso, que requieren trabajar de forma conjunta con una diversa autoridad; a ésta última se le deberá vincular al cumplimiento de la recomendación, otorgándole el carácter de autoridad recomendada.

En virtud de ello, de conformidad con los artículos 22, fracción I y 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se deberá emitir un acuerdo de trámite, en el cual se le tenga como autoridad recomendada y en virtud de ello, se hagan de su conocimiento los antecedentes de la queja, la recomendación así como el informe rendido por la autoridad inicialmente recomendada, a fin de que, en el plazo de tres días, pueda pronunciarse sobre los hechos que se le imputan y verificar si acepta, no acepta o acepta parcialmente la recomendación, precisando si se encuentra ante la posibilidad de dar cumplimiento a las acciones precisadas en la misma o, en su caso, optar por una alternativa de solución.

Esta vinculación resulta necesaria, ya que será solo la autoridad que, conforme a sus facultades, tenga injerencia para reestablecer el equilibrio jurídico violado y, de ser

procedente, para la reparación de los daños y perjuicios que se hubiesen ocasionado; la que quede vinculada al cumplimiento de las medidas correctivas que procedan, y así garantizar el derecho del quejoso a obtener una justicia restaurativa.

Una vez rendido el informe, se deberá emitir el acuerdo de aceptación, aceptación parcial o no aceptación correspondiente, para posteriormente recabar la documentación, a través de la cual la o las autoridades acrediten haber cumplido con la recomendación efectuada, cuando así proceda.

#### CRITERIO SUSTENTADO EN RECOMENDACIONES 3/2024 Y 4/2024.

---

**CRITERIO SUSTANTIVO 6/2024/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 28/11/2024)*

**ES UN DERECHO HUMANO A LA SEGURIDAD JURÍDICA Y PROTECCIÓN AL PATRIMONIO DEL CONTRIBUYENTE, QUE SE ACTUALICE EL APLICATIVO DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A TRAVÉS DEL CUAL SE DA CUMPLIMIENTO A LAS OBLIGACIONES FISCALES.**

#### **Antecedentes:**

Una persona contribuyente acudió a la Procuraduría a solicitar el servicio de queja, ya que al momento de intentar presentar una declaración complementaria advirtió que, en el aplicativo de declaraciones, en específico en el apartado de "Monto pagado con anterioridad", no se reconocían los pagos en parcialidades (2 a 6) que efectuó con motivo del saldo a cargo por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISR) que se autodeterminó por el ejercicio fiscal 2022 a través de la declaración registrada.

#### **Consideraciones:**

La autoridad originalmente recomendada, al rendir su informe confirmó que la determinación de pago dentro del aplicativo de la Declaración Anual de Personas Físicas, específicamente respecto de la opción del pago en parcialidades, opera de conformidad con lo previsto en la regla 3.17.3 de la RMF para 2023.

Refirió que dicha regla otorga la facilidad a la persona contribuyente de realizar el pago de la cantidad a cargo que resulte de su declaración anual del ISR por el ejercicio 2022, en parcialidades, mensuales y sucesivas. No obstante, precisó que el aplicativo de declaraciones y pagos únicamente controla el monto correspondiente a la primera parcialidad a la que hace referencia la citada regla, al estar sujeta a la presentación de la declaración anual.

Por otra parte, señaló que las parcialidades posteriores elegidas por la persona contribuyente tienen la naturaleza de un crédito fiscal, el cual puede ser liquidado con

el pago oportuno de las parcialidades correspondientes o, en su caso, con el pago anticipado previsto en la regla 2.11.6. de la RMF para 2023.

En ese sentido, precisó que el aplicativo de declaraciones y pagos únicamente muestra en el campo "Monto pagado con anterioridad", la cantidad disponible para aplicar, la cual corresponde al pago de la primera parcialidad y no el acumulado de los pagos parciales posteriores, al tener estos últimos una naturaleza de crédito fiscal, de modo que, aun cuando la declaración permite capturar una cantidad distinta, ésta no puede superar el monto de la primera parcialidad.

Luego entonces, externó que para que la persona quejosa pudiera pagar el ISR a su cargo, era necesario que presentara una declaración complementaria del ejercicio fiscal 2022, señalando en el campo "Monto pagado con anterioridad", la cantidad correspondiente únicamente a la primera parcialidad y realizar el pago de la línea de captura que generara el aplicativo respecto de la totalidad que resultara de liquidar, la cual ya no sería objeto de pago en parcialidades al haber concluido el periodo para la presentación de la declaración conforme a la regla 3.17.3 de la RMF para 2023.

A su vez, externó que la cantidad que la persona contribuyente hubiese pagado a partir de la segunda parcialidad es objeto de devolución como pago de lo indebido, conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF), por lo que sugirió a aquella realizar su solicitud de devolución en los términos previstos en las disposiciones fiscales vigentes.

#### **Criterio de PRODECON:**

La falta de actualización dentro de la plataforma de Declaraciones y Pagos del SAT, que al presentar una declaración complementaria refleje los pagos en parcialidades realizados por los contribuyentes a cuenta del impuesto del ejercicio, viola en su perjuicio el derecho humano a la seguridad jurídica y protección a su patrimonio.

Ello es así, puesto que el gobernado derivado de una declaración generó a su cargo un adeudo por un determinado concepto y periodo del cual efectuó diversos pagos para liquidarlo, situación que la autoridad reconoce y no objeta, sin embargo, aduce que si lo que pretende es presentar una declaración complementaria, los pagos realizados de la parcialidad 2 a la 6 no son viables de considerarse, ello en atención que el aplicativo de Declaraciones y Pagos no lo permite porque estos son considerados como pago de créditos, situación que lo deja en incertidumbre, pues en ese escenario se le atribuye nuevamente la carga impositiva de volver a realizar una erogación respecto de contribuciones ya cubiertas como condicionante para tener por regularizada su situación fiscal, lo que ocasiona un daño patrimonial a la persona contribuyente.

Lo anterior, considerando que en un entorno en donde las tecnologías de la información y comunicación han impactado en el cumplimiento simplificado de tareas y obligaciones

entre grupos de sociedades, la relación jurídico tributaria entre la Hacienda Pública y las personas pagadoras de impuestos no deben ser la excepción, pues la autoridad tributaria debe garantizar y proteger los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica en el cumplimiento de las obligaciones fiscales formales de las personas contribuyentes, esto es, verificar la funcionalidad de las herramientas tecnológicas implementadas para tal efecto y corroborar que su acceso y uso sea de fácil ejecución.

Por lo tanto, la autoridad fiscal debe otorgar certeza jurídica a las personas contribuyentes respecto al adecuado control y administración de la información que estos últimos proporcionan a través de las declaraciones, así como de la que se precarga por el propio sistema y la que puede capturarse de forma manual, en otras palabras, el empleo de las tecnologías de la información en materia tributaria debe tener por objeto simplificar y facilitar al padrón de contribuyentes, el ejercicio sencillo del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, aspecto que la autoridad fiscal no atiende.

**CRITERIO SUSTENTADO EN: ACUERDO DE RECOMENDACIÓN 04/2024**

# 2025

**CRITERIO SUSTANTIVO 1/2025/CTN/CS-SPDC** *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2025)*

**LÍNEA DE CAPTURA. ES PROCEDENTE SU EXPEDICIÓN Y EL PAGO DEL CRÉDITO FISCAL, COMO FORMAS PARA SU EXTINCIÓN, CON INDEPENDENCIA DE QUE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE QUE DIO ORIGEN AL ADEUDO SE ENCUENTRE IMPUGNADA EN RECURSO DE REVOCACIÓN.**

## **Antecedentes.**

La persona moral contribuyente señaló dentro de los hechos que dieron lugar a su Queja, que la unidad administrativa fiscalizadora de una autoridad coordinada le ejerció facultades de comprobación, en la modalidad de revisión de gabinete, la cual, concluyó con la determinación de un crédito fiscal a su cargo, como sujeto directo en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA) y como retenedor del IVA e Impuesto Sobre la Renta (ISR) por el periodo comprendido del 01 de enero al 30 de junio de 2022.

Posteriormente ingresó un escrito ante la diversa unidad administrativa recaudadora de la propia autoridad coordinada, a efecto de solicitar la línea de captura para el pago de la resolución a su cargo, sin que recibiera respuesta, por lo cual, promovió Queja para que la autoridad se pronunciara.

## **Consideraciones.**

Con motivo del trámite de la Queja, la autoridad informó que dio respuesta a la solicitud formulada por la quejosa, en el sentido de que se encontraba imposibilitada para remitir la línea de captura respecto del crédito fiscal a su cargo, toda vez que había interpuesto recurso de revocación en contra de ese adeudo, por lo que para emitirla debía desistirse de dicho medio de defensa.

Mediante diversos Acuerdos de Acciones de Investigación se requirió de nueva cuenta a la unidad administrativa recaudadora, para que indicara los fundamentos legales por los cuales refirió encontrarse impedida para emitir la línea de captura solicitada, previo a la emisión de la resolución del recurso de revocación interpuesto, considerando que la quejosa solicitó la expedición de la línea de captura respectiva, dentro de los plazos de 30 y 45 días previstos por los artículos 65 y 76, séptimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, aunado a que en la resolución determinante, en el apartado de "condiciones de pago", la propia autoridad le informó a la contribuyente las facilidades que tenía para

pagar el adeudo (reducción de multas de fondo por pagos definitivos del IVA y pagos provisionales del ISR), sin que los referidos preceptos, ni en el oficio de liquidación que emitió la autoridad, se estableciera la condición de no promover algún medio de defensa en su contra.

Adicionalmente se expuso que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) facilita el pago de créditos fiscales aún y cuando se encuentren impugnados, lo que se puede visualizar en la consulta de orientación disponible en el portal de internet del SAT, en la página electrónica: <https://www.matnp.sat.gob.mx/consulta/95796/paga-tus-adeudos-fiscales-aun-cuando-se-encuentren-impugnados>, en la cual se orienta sobre la posibilidad de impugnar una determinación a través de recurso de revocación o juicio contencioso administrativo, señalando que durante el proceso de impugnación se generan cargos por actualización y recargos, además de la necesidad de ofrecer una garantía suficiente que asegure que no habrá más gestiones de cobro, por lo que, en caso de que se desee pagar, se puede hacer, garantizando que durante todo el periodo que dure el medio de defensa no se deberá atender ningún asunto respecto al adeudo impugnando, y sólo se requiere solicitar una línea de captura con el monto actualizado del adeudo.

Al rendir su informe, la autoridad refirió que el artículo 65 del CFF señala: "...las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse dentro de los treinta días siguientes a aquel en que haya surtido efectos para su notificación". Por lo cual, estima que la norma jurídica emplea el nexo disyuntivo "o", que permite elegir entre pagar (forma por excelencia de extinguir la obligación fiscal de forma lisa y llana), o garantizar (medio por el cual el contribuyente asegura el futuro cumplimiento de sus obligaciones de pago, cuando ocurra alguno de los supuestos establecidos en el artículo 142 del CFF).

Refirió que la quejosa presentó su solicitud para la emisión línea de captura el día 19 de abril de 2024, advirtiéndose que el 18 del mismo mes y año, interpuso Recurso de Revocación en contra del mismo acto que pretendía pagar, por lo que de manera voluntaria y libremente eligió una de las dos opciones establecidas en el artículo 65 del CFF, que para el caso concreto fue garantizar; sin embargo, al haber interpuesto el recurso de revocación, se ubicó en el supuesto de excepción de garantía, previsto en el artículo 144 párrafo segundo del CFF, dando lugar a lo establecido en el tercer párrafo del citado artículo (contribuyente contará con un plazo de diez días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución que recaiga al recurso de revocación, para pagar o garantizar los créditos fiscales).

Por lo expuesto, insistió en que será hasta que se resuelva el recurso de revocación cuando la promovente vuelva a tener la opción de pagar o garantizar el crédito fiscal a su cargo. Además, indicó que si bien el SAT facilita el pago del crédito fiscal cuando se encuentra

impugnado, dicho supuesto se refiere a los casos en que se haya optado por interponer el juicio contencioso administrativo, y no recurso de revocación.

Adicionalmente, se requirió a la Procuraduría Fiscal de la autoridad coordinada, para que informara el estado en el que se encontraba el Recurso de Revocación interpuesto por la quejosa. En respuesta, refirió que dicho medio de defensa estaba en estudio y pendiente de resolución.

Esta Procuraduría convocó a una mesa de trabajo con la autoridad señalada como responsable, con el objetivo de revisar la problemática de la quejosa y, de ser procedente, se emitiera a su favor la línea de captura para el pago del crédito a su cargo; considerando que contrario a lo argumentado en los informes de la autoridad, no existe disposición legal que distinga o limite que el pago de créditos fiscales impugnados únicamente puede realizarse cuando se elija como medio de defensa el juicio contencioso administrativo, ni se excluye el supuesto en que se opte por el recurso de revocación.

De igual modo, se indicó que la acción de condicionar la emisión de la línea de captura a que la persona contribuyente se desista del medio de defensa intentado hace nugatorio el derecho de acceso a la justicia por parte de la persona quejosa.

Se expuso que, esta Procuraduría ha emitido diversos documentos con fines de opinión y académicos, en los cuales ha reiterado que “el pago es la forma por excelencia de extinguir un crédito fiscal generado por el incumplimiento de las obligaciones fiscales o administrativas”, resaltando que existen diversas formas de pago, que en cada caso producen efectos jurídicos y económicos diversos, resaltando el denominado “pago bajo protesta” que “tiene lugar cuando el contribuyente que está inconforme con el cobro de un determinado tributo, cubre el importe del mismo ante las autoridades fiscales, pero haciendo constar que se propone intentar los recursos o medios de defensa legal que procedan, a fin de que el pago de que se trate se declare infundado y nazca así el derecho de solicitar su devolución”<sup>1</sup>.

De igual modo, se reiteró que en el ejercicio de atribuciones de Prodecon, este Ombudsperson vela tanto por el respeto a los derechos de las personas quejasas y la aplicación del principio de buena fe, como por el interés público que existe en la recaudación, de conformidad con el artículo 23, último párrafo de la Ley Orgánica de Prodecon. Por lo anterior, la autoridad fiscal accedió a restituir los derechos de la persona contribuyente y, en consecuencia, a emitir la línea de captura solicitada.

---

<sup>1</sup> Cfr. Libro Formas de Extinción de los créditos fiscales, págs. 8 y 9, visible en <https://www.prodecon.gob.mx/biblioteca-digital/>

Posteriormente, la persona contribuyente acudió a las oficinas de la autoridad, acompañada por una persona servidora pública de Prodecon, en calidad de Observador, donde se le expidieron diversas líneas de captura para el pago del crédito fiscal.

En seguimiento a la Queja, la autoridad validó los pagos efectuados por la contribuyente y confirmó la baja del crédito fiscal, con independencia del curso que siga el medio de defensa intentado.

### **Criterio de Prodecon.**

Resulta indebido y arbitrario que la autoridad recaudadora niegue la expedición de la línea de captura para el pago de un crédito fiscal determinado por una diversa autoridad fiscalizadora, al encontrarse impugnado vía recurso de revocación, bajo el argumento de que la persona quejosa debió optar por pagar o garantizar el adeudo a su cargo, previo a su impugnación, o bien, una vez que se tramitó el medio de defensa debe desistirse del mismo,

Lo anterior, debido a que los artículos 65 y 144, tercer párrafo, del CFF, que disponen los plazos para que un crédito fiscal sea exigible, prevén una limitante para la autoridad, con el propósito de que no ejerza actos de cobro antes de que transcurran esos lapsos, sin embargo, en ninguno de los apartados de esos numerales se restringe el derecho de la persona contribuyente para efectuar el pago, que es la forma de extinción por excelencia del crédito fiscal, evitando con ello que el adeudo se incremente por actualizaciones y recargos, además de prevenir otras contingencia derivadas de posibles actos de cobro de la autoridad.

De igual modo, la acción de condicionar la emisión de la línea de captura a que la persona contribuyente se desista de un medio de defensa hace nugatorio el derecho de acceso a la justicia para la persona quejosa, reiterando que en materia tributaria el pago no implica el consentimiento de un acto de autoridad que dé lugar a la improcedencia de un medio de defensa, de conformidad con los artículos 124, fracción IV, del CFF, y 8, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

### **Criterio sustentado en:**

**Acuerdo de Cierre 6 de Junio de 2025.**

---