

# Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

---

Comentada



Procuraduría  
de la Defensa  
del Contribuyente  
PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA

**Ley Federal de los  
Derechos del Contribuyente**

---

**Comentada**

---

**CUADERNOS INSTITUCIONALES**



D.R. © PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

---

Insurgentes Sur 954, Colonia Insurgentes San Borja, Alcaldía Benito Juárez  
C.P. 03100, México, CDMX.  
Teléfonos: (55) 1205-9000, 800 611 0190  
[www.prodecon.gob.mx](http://www.prodecon.gob.mx)

Septiembre 2020

No. de Registro: 03-2020-032412180800-14

# Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

## Índice

<b>Abreviaturas</b> .....	6
<b>Introducción</b> .....	7
<b>Capítulo I. Disposiciones Generales</b> .....	10
Artículo 1.....	10
Artículo 2.....	12
Artículo 3.....	54
Artículo 4.....	56
<b>Capítulo II. Información, Difusión y Asistencia al Contribuyente</b> .....	60
Artículo 5.....	60
Artículo 6.....	65
Artículo 7.....	69
Artículo 8.....	71
Artículo 9.....	72
Artículo 10.....	76
Artículo 11.....	78
<b>Capítulo III. Derechos y garantías en los procedimientos de comprobación</b> .....	80
Artículo 12.....	80
Artículo 13.....	84
Artículo 14.....	87
Artículo 15.....	92
Artículo 16.....	95
Artículo 17.....	99
Artículo 18.....	102
Artículo 19.....	103
Artículo 20.....	106

<b>Capítulo IV. Derechos y garantías en el procedimiento sancionador .....</b>	<b>109</b>
Artículo 21.....	109
Artículo 22.....	111
<b>Capítulo V. Medios de defensa del contribuyente .....</b>	<b>113</b>
Artículo 23.....	113
Artículo 24.....	115
<b>Transitorios .....</b>	<b>121</b>
<b>Bibliografía .....</b>	<b>122</b>

# Abreviaturas



<b>CFF</b>	Código Fiscal de la Federación
<b>CONAGUA</b>	Comisión Nacional del Agua
<b>CPEUM</b>	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
<b>DOF</b>	Diario Oficial de la Federación
<b>IMSS</b>	Instituto Mexicano del Seguro Social
<b>INEGI</b>	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
<b>INFONAVIT</b>	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
<b>ISR</b>	Impuesto Sobre la Renta
<b>IVA</b>	Impuesto al Valor Agregado
<b>LFDC</b>	Ley Federal de los Derechos del Contribuyente
<b>LFPCA</b>	Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo
<b>LGTAIP</b>	Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública
<b>LIF</b>	Ley de Ingresos de la Federación
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto Sobre la Renta
<b>LIVA</b>	Ley del Impuesto al Valor Agregado
<b>PAE</b>	Procedimiento Administrativo de Ejecución
<b>PJF</b>	Poder Judicial de la Federación
<b>PRODECON</b>	Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
<b>PROFECO</b>	Procuraduría Federal del Consumidor
<b>RMF</b>	Resolución Miscelánea Fiscal
<b>SAT</b>	Servicio de Administración Tributaria
<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
<b>TFJA</b>	Tribunal Federal de Justicia Administrativa
<b>UMA</b>	Unidad de Medida y Actualización

# Introducción



Para que en un país pueda presentar crecimiento y evolución, es indiscutible que todos sus gobernados deben contribuir con el gasto público a través del pago de contribuciones, en donde es indispensable una relación tributaria sana entre el pagador de impuestos y las instituciones recaudadoras, en la que se tengan perfectamente definidos los derechos y las obligaciones de cada una de las partes.

En México hasta el año 2005, hablar sobre los derechos de los contribuyentes y que éstos estuvieran establecidos en un ordenamiento legal resultaba impensable, teniendo en cuenta que en esa época a nivel nacional se carecía de una cultura contributiva idónea, en donde la existente resultaba débil, pues la legislación vigente en aquél entonces, estaba enfocada en gran parte a recaudar, revisar y sancionar, así como, por la ausencia de un organismo gubernamental especializado que se encargara de la defensa de los derechos del contribuyente ante las actuaciones de las autoridades fiscales.

Ante una falta de normatividad y de instituciones en el Estado mexicano que establecieran una mejor relación con los gobernados, en donde se advirtiera un mayor acercamiento y correspondencia con el contribuyente, que generara un cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y se reflejara un crecimiento real y efectivo de los ingresos tributarios, resultó trascendental la creación de una Ley que enlistara algunos de los derechos de los contribuyentes, así como de una institución que se encargara de velar el cumplimiento efectivo de ésta.

Es por ello que el 23 de junio de 2005 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Ley Federal de los Derechos del

Contribuyente, con el objetivo primordial de reconocer y enunciar de manera clara y precisa los principales derechos a los que un pagador de impuestos tiene acceso y con ello generar seguridad jurídica en la mencionada relación tributaria, sin perjuicio de aquellos otros derechos previamente establecidos en las diversas normatividades en materia fiscal y aquellos que surgieran con el paso del tiempo.

Así, en la búsqueda de lograr una mejor protección a los derechos humanos, es que a través de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011 al artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se estableció que todas autoridades están obligadas a promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, así como a interpretar y aplicar las normas jurídicas relativas a éstos favoreciendo en todo momento la protección más amplia a las personas; buscando siempre que cualquiera de los actos, procedimientos o actuaciones de la autoridad, tengan como eje rector el respeto, protección y salvaguarda de los derechos humanos.

En el ámbito tributario, los derechos de los contribuyentes no sólo van ligados a los derechos humanos previstos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino a la protección de derechos conforme al Sistema Interamericano de los Derechos Humanos, el cual constituye un conjunto de normas sustantivas y procesales, así como, organismos y mecanismos de denuncia que en el marco de la Organización de los Estados Americanos (OEA) cumplen la función de promover y proteger los derechos humanos universales en el continente americano, destacando entre los documentos base de dicho sistema, la Declaración Americana sobre Derechos y Deberes del Hombre, suscrita en 1948 en el marco de la IX Conferencia Internacional Americana, y la Convención Americana sobre



Derechos Humanos, conocida también como “Pacto de San José”, suscrita en 1969 y sus protocolos adicionales.

Ante esta gran diversidad de derechos de los pagadores de impuestos y el cumplimiento de nuestra misión, **PRODECON** a fin de colaborar en el mejoramiento de la relación del fisco con el contribuyente, estima conveniente analizar y comentar cada una de las disposiciones que conforman la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

# CAPÍTULO I

## Disposiciones Generales

---

**Artículo 1.-** *La presente Ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales. En defecto de lo dispuesto en el presente ordenamiento, se aplicarán las leyes fiscales respectivas y el Código Fiscal de la Federación.*

*Los derechos y garantías consagradas en la presente Ley en beneficio de los contribuyentes, les serán igualmente aplicables a los responsables solidarios.*

### **Comentarios**

La LFDC tutela los derechos del contribuyente ante los actos de las autoridades fiscales federales como son: SAT, IMSS, INFONAVIT, CONAGUA, PROFECO, ISSSTE y autoridades estatales coordinadas cuando cobran o determinan contribuciones federales (ISR, IVA, IEPS, entre otros).

Es importante destacar que los artículos contenidos en esta Ley, son en su mayoría de carácter adjetivo como lo es el derecho a obtener copias certificadas de declaraciones, a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante, a ser tratado con el debido respeto durante un procedimiento, y a ser oído en el trámite administrativo, entre otros, es decir, normas de procedimiento que protegen el correcto ejercicio de los derechos sustantivos.

Asimismo, se precisa que el alcance de la misma no sólo se da de manera directa a quienes tributan en un determinado régimen fiscal, sino a aquéllos que de manera indirecta participan en una relación tributaria o adquieren una responsabilidad solidaria en el pago de las contribuciones como lo son: los retenedores, las

personas que están obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta de un contribuyente, liquidadores, directores o gerentes generales y administradores únicos de las personas morales, representantes comunes, socios o accionistas, albaceas y aquellos que de manera voluntaria manifiestan la voluntad de asumir una responsabilidad solidaria, entre otros.

**PRODECON**, como organismo público especializado en materia tributaria, se encarga de velar por el respeto y cumplimiento de los derechos del contribuyente, lo que garantiza mediante el ofrecimiento de manera gratuita, ágil y sencilla los servicios de asesoría, consulta, representación legal y defensa, investigación, y trámite de quejas y reclamaciones contra actos u omisiones de las autoridades fiscales federales que vulneren los derechos de los pagadores de impuestos, así como, los acuerdos conclusivos que son un medio alternativo de solución a procedimientos de fiscalización.

### **Criterio relacionado emitido por PRODECON:**

#### **CRITERIO NORMATIVO 7/2014/CTN/CN (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014)**

“La naturaleza de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, es la de un organismo protector de derechos no jurisdiccional, cuya función esencial es la de observar las acciones de las autoridades, a efecto de velar en todo momento por los derechos de los contribuyentes, así como investigar aún de oficio, las violaciones que puedan llegar a cometerse en perjuicio de aquéllos; pues debe recordarse que el Ombudsman, de cuya naturaleza participa la Procuraduría, tiene el carácter de defensor del pueblo, con lo que su actuación se legitima en la tutela y protección de los derechos fundamentales de los gobernados. De los artículos 1, 4 y 5 de la Ley Orgánica de la Procuraduría y 66 de sus Lineamientos, se desprende que este Organismo, si bien tratándose de los servicios de asesoría, queja, y representación legal, sólo puede actuar a petición de parte; ello no obsta para que cuente, por otra parte, con amplias facultades para investigar de manera oficiosa los problemas que puedan ocasionar perjuicios a grupos o sectores de contribuyentes y formular las recomendaciones u observaciones que correspondan, con el objeto de cumplir con su tarea fundamental que es garantizar el derecho a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal; máxime dentro del marco que mandata el artículo 1º constitucional, de la más amplia protección de los derechos fundamentales”.

**Artículo 2.-** *Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:*

*I. Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.*

### **Comentarios**

Establece la obligación de servicios de asistencia al contribuyente, ante la carga administrativa y económica que resulta el cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya que se establece el derecho del contribuyente y la obligación de la autoridad fiscal de explicar las disposiciones fiscales, mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional, elaborar formularios de fácil llenado a demás de difundir y dar publicidad a los derechos y medios de defensa, entre otros. Lo anterior, en relación con lo establecido en el artículo 33, fracción I del CFF.

Es decir, si un contribuyente recibe un documento del SAT y no comprende de que se trata, puede acudir a éste para que le expliquen el contenido y alcance del documento, así como la acción que debe realizar para solventarlo.

En caso de omisión por parte de la autoridad tributaria, **PRODECON** asesora a los contribuyentes, en salvaguarda de sus derechos, cancelación al tema de información y asistencia en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, como son:

### **Asesoría**

- Para inscribirse al RFC y régimen de tributación.
- Para la debida presentación de declaraciones, avisos e informes.
- Para expedir CFDÍ's correctamente.
- Para la regularización de su situación fiscal respecto de obligaciones omitidas.
- Para analizar cualquier acto de la autoridad que lo afecte.

## **Quejas y Reclamaciones**

Ante la omisión de asistir o informar al contribuyente sobre su situación fiscal o el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

### **Criterio relacionado emitido por PRODECON:**

#### **CRITERIO NORMATIVO 9/2013/CTN/CN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013 Se dejó sin efectos 4ta. Sesión Ordinaria 25/04/2014**

“El servicio de Orientación que presta la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, comprende la atención a las solicitudes de servicio que no encuadren en los supuestos de competencia material de la Procuraduría, o bien aquellas en las que no se cuenta con algún elemento para determinar su competencia; con independencia de la persona que solicita el servicio.

Por su parte el servicio de Asesoría, comprende la atención a las solicitudes de servicio que encuadren en los supuestos de competencia material de la Procuraduría, que deriven de actos u omisiones que de manera directa o indirecta afecten el interés jurídico o legítimo del solicitante, con independencia que provengan de autoridades fiscales federales, o bien, de particulares. También se consideran como Asesoría, aquellos casos en que siendo materialmente competente **PRODECON**, se apoye al solicitante para provocar o inhibir el acto de autoridad, aun cuando una vez emitido el acto, se le proporcione o no, algún otro servicio de la Procuraduría”.

#### **CRITERIO NORMATIVO 8/2014/CTN/CN (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 29/08/2014)**

“El artículo 4º, segundo párrafo, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, establece que cualquier servidor público o autoridad federal, local, o municipal, que esté relacionado o posea información o documentos vinculados con el asunto del que conozca la Procuraduría, o que por razón de sus funciones o actividades pueda proporcionar información útil, estará obligado a atender y enviar, puntual y oportunamente, la información que les requiera la Procuraduría y la que sea necesaria para el esclarecimiento de los hechos que se investigan; por tal razón si una autoridad municipal, se involucra de cualquier forma en la interpretación y aplicación de disposiciones fiscales o aduaneras, cuya competencia corresponda a una autoridad fiscal federal, puede, desde luego, ocasionar con ello perjuicio a los derechos fundamentales de los contribuyentes, por tratarse de autoridades que carecen de cualquier competencia, original o coordinada, en materia de contribuciones federales. Por lo tanto, la Procuraduría puede iniciar en contra de dichas autoridades municipales, acciones de investigación para requerirles la información y documentación relativa y verificar que sus actuaciones no transgredan derechos fundamentales.”

### **CRITERIO NORMATIVO 1/2015/CTN/CN (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 20/02/2015)**

“De conformidad con lo establecido en los artículos 5, fracción III y IX, y 20, fracción II, de la Ley Orgánica de **PRODECON**, con relación a los artículos 37 y 47 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría (Lineamientos), es facultad de ésta realizar las acciones de investigación necesarias para conocer, esclarecer o acreditar los hechos motivo de la queja o reclamación, pudiendo realizarlas de oficio o a petición de parte.

Conforme lo anterior, cuando la Procuraduría conozca de actos de autoridad que por su naturaleza pudieran considerarse como urgentes, esto es: a) Se trate de actos inminentes, que de consumarse harían imposible la reparación del daño o la restitución al solicitante en el goce de sus derechos afectados; b) Se trate de actos en los que esté por vencerse el plazo para la interposición o promoción de los medios de impugnación correspondientes, y c) Los demás que por sus características requieran este tratamiento; **PRODECON** podrá iniciar de oficio las acciones de investigación correspondientes sin perjuicio de que paralelamente requiera al contribuyente posiblemente afectado, para que manifieste su interés en iniciar o continuar con la tramitación de una Queja.

Habiendo concluido las acciones de investigación realizadas de oficio, y siempre que el contribuyente haya presentado la solicitud correspondiente, se continuará con la tramitación de la Queja.”

### ***II. Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.***

#### **Comentario**

El tema de la devolución de impuestos siempre ha sido trascendente para el contribuyente, ya que este derecho se obtiene no sólo cuando se aplica la mecánica establecida en la ley de la materia (un saldo a favor), sino también de todas aquellas cantidades que el contribuyente enteró en exceso por un error de cálculo aritmético o de apreciación (un pago de lo indebido) en atención a lo establecido en el artículo 22 del CFF, donde cabe mencionar se establece el plazo general para efectuar la devolución de 40 días hábiles, de los cuales 20 son para que la autoridad emita un requerimiento al contribuyente solicitando información y/o documentación, y el promovente, por su parte, contará con un plazo de 20 días

hábiles para dar respuesta al requerimiento, posteriormente, la autoridad podrá emitir un segundo requerimiento dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que se tiene por atendido el primer requerimiento; y el promovente, por su parte, contará con un plazo de 10 días hábiles para dar respuesta a este segundo requerimiento.

Vale la pena comentar que de conformidad al artículo 22, párrafo noveno, en relación con el 22-D, ambos del referido CFF, con el objeto de comprobar la procedencia de una devolución, la autoridad también puede iniciar facultades de comprobación, misma que suspenderá los plazos mencionados hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud. Estas facultades sólo pueden ser Visitas Domiciliarias o Revisión de Gabinete.

Al respecto de las devoluciones de impuestos, **PRODECON** ha atendido diversos asuntos, por mencionar algunos de los más relevantes encontramos aquellos que originaron los análisis sistémicos “11/2013 Devolución de Saldos a Favor” y “5/2014 Devoluciones Automáticas. Saldo a Favor de ISR”, en los que medularmente se detectaron irregularidades en la actuación de la autoridad fiscal que generaban cargas y costos adicionales a los pagadores de impuestos para ejercer su derecho a la devolución.

En ese sentido, los servicios que ofrece **PRODECON** en el tema de devoluciones son:

### **Asesoría**

- Presentar la declaración anual normal o complementaria cuando resulta procedente la devolución automática de impuestos.
- Presentar la solicitud de la devolución manual a través del buzón tributario o por escrito en caso de no contar con RFC por pago indebido de derechos como el pasaporte.

- Desahogar requerimientos de información o documentación adicional a la solicitud de devolución.

### **Queja**

En el caso de requerimientos excesivos o fuera del plazo.

- Ante la falta de emisión de resolución o depósito del pago dentro del plazo establecido en la legislación.

### **Representación Legal**

En caso de obtener una resolución no favorable para el contribuyente (que niegue la devolución o la autorice de manera parcial).

- Cuando la autoridad desiste la solicitud de devolución.

### **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

#### **CRITERIO JURISDICCIONAL 6/2014 (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/01/2014)**

“Devolución de pagos en exceso. Es de dos clases, según criterio jurisdiccional. De la lectura integral y sistemática del artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que la devolución de cantidades pagadas en exceso al fisco federal es de dos clases: pagos indebidos y saldos a favor. A ello se suma que la orden de devolver saldos a favor, previa verificación o revisión de los documentos que tiene la autoridad hacendaria o los aportados por el contribuyente, no es definitiva, de tal modo que no constituye resolución favorable al particular, quedando a salvo la posibilidad de ulteriores comprobaciones a fin de determinar la procedencia o improcedencia de la cantidad cuya devolución se efectuó previamente por las autoridades competentes, al comprobarse el cumplimiento de las obligaciones fiscales del causante. La resolución sobre pagos indebidos, según criterio del Órgano Jurisdiccional, a contrario sensu, es definitiva, porque el enunciado normativo que califica como resolución no favorable al contribuyente la orden de devolver el saldo a favor, no fue establecido en forma expresa por el legislador respecto de los pagos indebidos, de aquí que no puede darse una interpretación extensiva de la norma sobre el particular.”

#### **CRITERIO JURISDICCIONAL 8/2014 (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/01/2014)**

“Devolución de saldo a favor. Derecho de los contribuyentes a presentar declaración anual y a deducir intereses reales efectivamente pagados por créditos hipotecarios. De lo dispuesto por los artículos 176, fracciones



I, II y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, y 238, del Reglamento de la indicada ley, no se desprende, según la interpretación del Órgano Jurisdiccional, la imposibilidad legal de los contribuyentes que únicamente obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado de solicitar la devolución del saldo a favor, derivado de la deducción de intereses reales efectivamente pagados por créditos hipotecarios destinados a casa habitación contratados con los integrantes del sistema financiero, ya que el hecho de que el causante haya presentado declaración anual del ejercicio no trae como consecuencia la pérdida del derecho a la aplicación de deducciones y a la solicitud del saldo a favor, pues para ello debe tenerse en cuenta lo previsto en la fracción IV del primero de los numerales citados, máxime que no existe precepto legal alguno que prohíba a los contribuyentes de que se trata, presentar la declaración anual, ni que establezca la pérdida del derecho a solicitar alguna cantidad a favor por la presentación de dicha declaración.”

**Criterio obtenido en Recurso de Revocación 17/2016 (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 29/04/2016)**

“Recurso de revocación. Es procedente que se ordene la devolución del saldo a favor, cuando el contribuyente acredita el derecho correlativo en ese medio de defensa. El recurso administrativo de revocación se constituye como un medio de defensa establecido en Ley, a favor de los gobernados para que en sede administrativa la autoridad fiscal competente, revise un acto administrativo que se considere ilegal, por lo que el acto de autoridad se podrá confirmar, dejar sin efectos, modificarse o dictarse uno nuevo que lo sustituya. En este sentido, a juicio del Órgano que resolvió el recurso, cuando en sede administrativa se impugna la legalidad de la resolución que tiene por desistida o negada la solicitud de devolución de saldos a favor, y en el recurso queda acreditada la procedencia de la misma, en la propia instancia se debe ordenar la devolución de la cantidad respectiva sin tener que reenviar el asunto a la autoridad emisora.”

**III. *Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.***

**Comentario**

Todo trámite administrativo llevado a cabo ante las autoridades fiscales, está sujeto a formalidades y procedimientos, por lo que, en todo momento, el pagador de impuestos puede conocer el estado en que se encuentre el trámite. Por ejemplo, un contribuyente que presenta su solicitud de devolución de IVA en la cual la autoridad cuenta con un plazo de 40 días para

resolver la misma, durante el procedimiento de revisión de la información, la autoridad a través de la consulta del trámite en el buzón tributario, actualiza los diferentes estatus o etapas de revisión en las que se encuentra su saldo, ya sea en proceso, en revisión, requerida, autorizada, en proceso de pago, o pagada.

En estos casos, algunos de los servicios que ofrece **PRODECON** con relación al tema de conocer el estatus de los procedimientos de los cuales es parte son:

### **Asesoría**

- Para la tramitación, consulta y seguimiento de casos de aclaración, avisos o solicitudes ante autoridades fiscales.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación para que la autoridad fiscal informe el estatus actual de su trámite (solicitudes de pago en parcialidades, condonación o reducción de multas, prescripción de créditos, reconsideración administrativa, cancelación de créditos fiscales por insolvencia y resarcimiento económico).

### **Representación Legal y Defensa**

- En el caso de negativa ficta (omisión en la emisión de respuesta conforme al artículo 37 del CFF).

### **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

**CRITERIO JURISDICCIONAL 24/2017 (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 24/02/2017)** “Negativa ficta. Se actualiza con la falta de respuesta a la aclaración y cancelación de créditos fiscales ante el INFONAVIT, por tanto es impugnabile en juicio de nulidad. A criterio del Órgano Jurisdiccional, la falta de respuesta en el plazo de tres meses previsto en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación a la solicitud de aclaración para la cancelación de un crédito fiscal ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), constituye una petición de fondo que puede traer consigo la extinción de dicho crédito y por lo tanto sí puede configurar una negativa

ficta; haciendo procedente el juicio de nulidad, en el que deberán estudiarse los fundamentos y motivos de dicha negativa. Razón por la cual, la autoridad enjuiciada, al dar contestación a la demanda debe fundar y motivar las razones de la negativa ficta y no limitarse a manifestar que el crédito se encuentra firme, lo que permitirá al juzgador analizar la legalidad de la dicha negativa y de ser así, reconocer el derecho subjetivo a la aclaración y cancelación de los adeudos.”

**CRITERIO SUSTANTIVO 12/2018/CTN/CS-SPDC (Aprobado 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.”

*IV. Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.*

**Comentario**

Las autoridades fiscales deben actuar en el marco de sus reglamentos internos, por ello, es importante que los contribuyentes conozcan la identidad de la autoridad fiscal emisora del acto, su competencia material o territorial, y en su caso, las facultades para actuar frente al pagador de impuestos, de lo contrario se estaría dejando en estado de indefensión al contribuyente para saber ante cual autoridad debe actuar.

Uno de los asuntos recurrentes atendidos en **PRODECON**, se relaciona con la inmovilización de cuentas bancarias, cuando la autoridad fiscal no realiza la notificación formal del acto fundando y motivando su competencia, lo que genera incertidumbre jurídica al contribuyente y lo deja en estado de indefensión para actuar en consecuencia y solicitar el desbloqueo respectivo, al desconocer cual autoridad solicitó la inmovilización.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en el tema de identificación de la autoridad fiscal que emitió el acto son:

### **Asesoría**

- Para la investigación de la normatividad interna de las autoridades fiscales que le permitan actuar en el ámbito de su competencia, lo que ayuda a identificar si la actuación fue correcta o bien ante quien debe el contribuyente realizar los procedimientos respectivos.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación ante la emisión de un acto que no fue notificado de forma correcta, con el objeto de conocer la identidad de la autoridad emisora.

### **Representación Legal y Defensa**

- Por la falta de notificación formal de un acto privativo o de molestia.

### **Criterios relacionados emitidos por el PJJ:**

**Tesis: VI.3o.A. J/50, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, t. XXII, Septiembre de 2005 p. 1233.**

“COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD FISCAL. AUNQUE NO SE DESCONOZCA QUE LA TIENE, DEBE FUNDARLA. Incluso en el supuesto de que la autoridad hacendaria emisora del acto tenga competencia para dictarlo, sea por sumisión del contribuyente o por disposición expresa de la ley, está obligada a fundarla

por mandato de los artículos 16 constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; es decir, la necesidad de citar los dispositivos en los que se establezca esa competencia, se insiste, sea tácita o expresa, no se desvanece ante el sometimiento del gobernado, pues tal excepción no la contemplan los citados preceptos y sí, por el contrario, la exigen; de manera, entonces, que hay que fundarla.”

**Tesis: VI.2o.A.79 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, t XIX, Enero de 2004, p. 1479.**

“COMPETENCIA. ES INELUDIBLE QUE LA AUTORIDAD QUE EMITE EL ACTO RECLAMADO DEBE ASENTAR EN ÉL ESTAR FACULTADA PARA ELLO, ASÍ COMO EL DISPOSITIVO LEGAL, ACUERDO O DECRETO QUE LE OTORGA TAL CAPACIDAD. Conforme a lo señalado por el artículo 16 constitucional, es una obligación ineludible que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por el órgano facultado para ello, en el que se deberá expresar como parte de las formalidades del acto, el carácter con que se suscribe el mismo y el dispositivo legal, acuerdo o decreto que le otorga tal capacidad o legitimación a la autoridad para emitirlo, ya que de sostenerse lo contrario se dejaría al gobernado en estado de indefensión, en virtud de no conocer la disposición que faculta a la autoridad para emitir la resolución que le afecta y el carácter con que la emite, por lo que es evidente que con ello no se le daría oportunidad de examinar si la actuación de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo y si es conforme o no a la Constitución Federal o a la ley aplicable al caso concreto.”

***V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.***

## **Comentario**

Cuando el contribuyente estime necesario contar con copias simples o certificadas de las declaraciones presentadas ante la autoridad fiscal, para exhibirlas ante un trámite administrativo o jurisdiccional, tiene derecho de solicitarlas ante la autoridad, sin que ésta pueda negarse a su expedición, siempre y cuando sea el contribuyente o su representante legal quien lo solicite, previo pago de los derechos correspondientes establecidos en la Ley Federal de Derechos.

En **PRODECON**, apoyamos a los contribuyentes con la solicitud de copias simples o certificadas, respecto de los documentos que obran en poder de la autoridad, por ejemplo, cuando una persona física desea la reexpedición de un acuse de una declaración anual de un ejercicio anterior.

Los servicios que ofrece **PRODECON** son:

### **Asesoría**

- Para la solicitud ante la autoridad fiscal.
- Para el llenado correcto del formato oficial de pago de derechos.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación, ante la falta de respuesta a la solicitud de copias certificadas solicitada en tiempo y forma.

**VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.**

### **Comentario**

Es un derecho que los pagadores de impuestos que pueden hacer valer en los trámites administrativos y jurisdiccionales, siempre y cuando la documentación de que se trate ya se encuentre en poder de la autoridad fiscal actuante o demandada, según sea el caso; por lo que, para exigir este derecho, basta que así se mencione al presentar determinada promoción, o al desahogar un determinado requerimiento o una solicitud de información.

Por ejemplo, un contribuyente que presenta una solicitud de devolución, cumpliendo los requisitos que el trámite establece ante la autoridad le emite un requerimiento solicitando proporcione los .XML de los ingresos obtenidos en el ejercicio,

dicho requerimiento transgrede el derecho contenido en la presente fracción, toda vez que esos archivos ya obran en poder de la autoridad desde el momento de su certificación.

Al respecto los servicios que ofrece **PRODECON** son:

### **Asesoría**

- Para atender los requerimientos, haciendo valer el derecho referido, evitando con ello el presentar los documentos con los que ya cuenta la autoridad fiscal en asuntos de facultades de comprobación.
- Para desahogar los requerimientos relacionados con las solicitudes de devolución, evitando presentar documentos adicionales solicitados por la autoridad fiscal.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Ante requerimientos injustificados de información que ya obra en poder de la autoridad.

### **Criterio relacionado emitido por el PJJF:**

**Tesis Aislada 2a. CXXIV/2016 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo I, Libro 37, Diciembre de 2016, Décima Época, Segunda Sala, p.915**

“RECURSO DE REVOCACIÓN. EL ARTÍCULO 123, FRACCIÓN III, Y PENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO SE OPONE A LOS DIVERSOS 2o., FRACCIÓN VI, Y 24 DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE Y, POR ENDE, NO EXISTE TRANSGRESIÓN AL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. Las últimas disposiciones legales mencionadas establecen como derechos de los contribuyentes frente a la administración tributaria, la posibilidad de no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante, y de ofrecer como prueba el expediente administrativo del que emane el acto impugnado; mientras que el artículo 123, fracción III, y penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación impone al contribuyente la carga de exhibir la constancia de notificación del acto que pretenda combatir mediante el recurso de revocación —excepto cuando declare bajo protesta de decir verdad que no la recibió, cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o cuando se

trate de negativa ficta—, lo que no constituye un menoscabo de aquellas prerrogativas, sino simplemente una modulación. Así, los preceptos en mención no son contradictorios, sino que deben apreciarse de manera adminiculada, sobre todo si se atiende a que el objeto fundamental de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente es enunciar genéricamente las prerrogativas que tienen los particulares frente a las autoridades tributarias, pero no contiene normas procesales, como sí las tiene el Código Fiscal de la Federación; por lo que no se genera incertidumbre sobre cuál es la actitud que dichos particulares deben observar cuando interponen el recurso de revocación, en especial, en cuanto a las documentales que deben acompañar al escrito respectivo, lo que revela que no existe transgresión al derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”

### **Criterio relacionado emitido por el TFJA:**

**VIII-J-2aS-80, R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV, No. 39, Octubre 2019, p. 273**  
“EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO. CONSECUENCIA DE SU NO PRESENTACIÓN O DE SU EXHIBICIÓN INCOMPLETA POR LA AUTORIDAD DEMANDADA. Los artículos 14, fracción V, 40, 45 y 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, permiten a los demandantes ofrecer pruebas, entre ellas el expediente administrativo en que se haya dictado la resolución impugnada, entendiéndose por éste el que contenga toda la información relacionada con el procedimiento que dio lugar a dicho acto; asimismo se precisa que la remisión de tal expediente no incluirá las documentales privadas del actor, salvo que las especifique como ofrecidas. En ese sentido, la consecuencia de la omisión en que incurra la demandada de exhibir el expediente administrativo completo, no puede ser otra que la de tener por ciertos los hechos que la actora pretenda probar con los documentos cuya presentación fue omitida por la autoridad, lo que se obtiene de la interpretación armónica de lo dispuesto por los artículos 19, primer párrafo, y 45, segundo párrafo, de la citada Ley, máxime que los diversos artículos 2º, fracciones VI y X, y 24, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, y 1805, párrafo 2 inciso (b), del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, prevén como derechos de los particulares el de una resolución fundada en las pruebas y promociones que obren en el expediente compilado por la autoridad administrativa que podrá ser ofrecido en juicio, y el de no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal, por lo que no puede dejarse al arbitrio de ésta esa presentación, sino que su falta debe tener como resultado acceder a la pretensión del juzicante.”



## **Criterio relacionado emitido por PRODECON:**

### **CRITERIO JURISDICCIONAL 44/2016 (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)**

“Pruebas en juicio de nulidad. A criterio del órgano jurisdiccional, se pueden ofrecer aquellas que no se aportaron en el procedimiento de origen o en el recurso de revocación, siempre que se trate de información que obra en poder de la propia autoridad. Excepción a lo dispuesto en la jurisprudencia 2a/j. 73/2013. A través de la Jurisprudencia señalada, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que el principio de litis abierta contemplado en el artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no implica la oportunidad de exhibir en juicio de nulidad medios de prueba que conforme a la ley pudo presentar el actor en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo, para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa estando en posibilidad legal de hacerlo, puesto que de haber sido otra la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente. Ahora bien, el Órgano Jurisdiccional estimó que de conformidad con los artículos 1 y 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC), se genera una excepción a la regla probatoria a que se refiere la citada Jurisprudencia, pues en el caso que fue sometido a su conocimiento, la prueba ofrecida en el juicio, consistente en la consulta realizada al Sistema Integral de Comprobantes Fiscales (SICOFI), es información que obra en los sistemas institucionales de la propia autoridad demandada, ya que dicho sistema es controlado por el propio SAT, lo que le permite, entre otras cosas, corroborar la autenticidad de los comprobantes fiscales emitidos por los contribuyentes. Por tanto, se genera un supuesto de excepción a la regla general de que no se pueden ofrecer en el juicio contencioso administrativo probanzas que conforme a la ley debieron aportarse en el procedimiento fiscalizador e incluso en el recurso administrativo, pues en el caso, los preceptos antes señalados de la LFDC permiten a los contribuyentes no exhibir ante la autoridad fiscal elementos probatorios que ya tiene en su poder; de ahí que sea válido analizar la probanza ofrecida por el contribuyente en la instancia contenciosa, pues ésta ya estaba al alcance de la autoridad demandada y debió verificar toda la información contenida en sus bases institucionales para salvaguardar los derechos del contribuyente.”

### **CRITERIO JURISDICCIONAL 49/2016 (Aprobado 8va. Sesión Ordinaria 07/10/2016)**

“Multa. Es ilegal la emitida por el incumplimiento a un requerimiento de información o documentación formulado en el ejercicio de facultades de comprobación, si lo que se solicita ya obra en poder de la autoridad revisora. De conformidad con lo dispuesto por los artículos 30 y 45 del Código Fiscal de la Federación, las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales, quienes podrán solicitarla con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación. Por su parte, el artículo 2, fracción VI, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establece

como derecho general de los contribuyentes no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante. Ahora bien, a criterio del Órgano Jurisdiccional, la autoridad no puede dentro del procedimiento de revisión requerir al contribuyente revisado documentación e información que la dependencia ya tiene en su poder, como son copias fotostáticas de los pagos provisionales del ejercicio que se revisa, ello en aplicación al derecho previsto en el referido artículo 2, ya que de hacerlo, dicho requerimiento carece de legalidad y el contribuyente no se encuentra obligado a atenderlo, de ahí que las multas que se impongan por su incumplimiento son frutos de actos viciados y deben declararse del mismo modo ilegales.”

**VII. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.**

### **Comentario**

Este refiere que los funcionarios públicos que intervengan en trámites o procedimientos dentro de sus facultades y obtengan información personal del contribuyente o terceros con ellos relacionados, tienen la obligación del resguardo de la misma, velando en todo momento el derecho del pagador de impuestos a la confidencialidad, el cual se encuentra protegido por la LGTAIP, por el CFF y por la Carta de los Derechos del Contribuyente.

El artículo 69 del CFF, hace mención de aquellos datos o información que no se contempla dentro de la reserva, entre otros, tenemos: aquéllos que deban proporcionarse a las autoridades judiciales en procesos del orden penal; a los tribunales competentes que conozcan de pensiones alimenticias; la información de créditos fiscales firmes que se proporcionen a las sociedades de información crediticia; contribuyentes que tengan créditos fiscales cancelados por la autoridad fiscal por insolvencia o incosteabilidad y aquellos a los que se les hubiere condonado algún crédito fiscal.

Por su parte la LGTAIP establece los principios, bases generales y procedimientos para garantizar el derecho de acceso a la información en posesión de cualquier autoridad, y asimismo, en su artículo 24, fracción VI, la obligación de proteger y resguardar la información que haya sido clasificada como reservada en términos del artículo 113, o bien como confidencial conforme al artículo 116, ambos de la LGTAIP.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos en el tema de reserva de información son:

### **Asesoría**

- Para aclarar la publicación de datos personales por parte de la autoridad fiscal, cuando se desconoce el origen de los créditos fiscales o estos no se encuentran firmes.
- Para aclarar la publicación de datos del contribuyente en buró de crédito, por créditos que aún no se encuentran firmes o están garantizados.
- Para aclarar la publicación de datos de contribuyentes por encontrarse supuestamente como no localizados.

### **Quejas y Reclamaciones**

- A efecto de iniciar acciones de investigación con las autoridades fiscales respecto a la indebida publicación de datos personales de los contribuyentes que son sujetos a la reserva de información a que se refiere el artículo 69 del CFF.

## **Criterio relacionado emitido por el PJF:**

**Tesis Aislada: 1a. CIX/2013 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo 1, Libro XIX, Abril de 2013, Décima Época, Primera Sala, p.972**

“SECRETO FISCAL. LOS ARTÍCULOS 14, FRACCIÓN II Y 15 DE LA LEY FEDERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA GUBERNAMENTAL, NO VIOLAN EL ARTÍCULO 6o. CONSTITUCIONAL. El secreto fiscal previsto en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación exige la reserva absoluta de la información tributaria de los contribuyentes (declaraciones y datos que hubieren suministrado o los aportados por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación), a cargo del personal de la autoridad fiscal que intervenga en los trámites relativos a la aplicación de disposiciones fiscales. Ahora bien, el artículo 6o., fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala que toda la información en posesión de cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo federal, estatal y municipal, es pública y sólo podrá ser reservada temporalmente por razones de interés público en los términos que fijen las leyes. Consecuentemente, los artículos 14, fracción II y 15 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental que prevén, respectivamente, que será información reservada, entre otras, la relativa al secreto fiscal, y que la clasificada como reservada en los artículos 13 y 14 (secreto fiscal) del mismo ordenamiento podrá permanecer con tal carácter hasta por un periodo de doce años, no violan el artículo 6o. constitucional, ya que, transcurrido dicho plazo, es posible desclasificar la información protegida bajo dicho secreto en los términos que señala el propio numeral 15. Cuestión distinta es que dentro de la información reservada tutelada bajo ese secreto fiscal, exista información considerada confidencial, en términos de los artículos 18 y 19 del mismo ordenamiento, pues en tal caso su accesibilidad deberá regirse por las reglas existentes para ese tipo de información.”

## **Criterio relacionado emitido por el TFJA:**

**Precedente II-TASR-IX-682, R.T.F.F. Año VII. No. 69. Septiembre 1985, Época Segunda, p. 271**

“PRINCIPIO DE RESERVA ABSOLUTA.— NO OPERA RESPECTO DEL OFRECIMIENTO DE DOCUMENTALES QUE SE RELACIONAN CON CONTRIBUYENTES DIVERSOS AL ACCIONANTE.— El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación vigente, consagra el principio de reserva absoluta respecto tanto de los datos suministrados por los contribuyentes como de los obtenidos con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, estableciendo una obligación de no hacer a cargo del personal oficial que interviene en los diversos trámites relativos a la aplicación de las

disposiciones tributarias. Sin embargo, el mismo precepto señala que dicha reserva no comprenderá los casos que señalen las leyes fiscales, en razón de lo cual si en un juicio de nulidad se ofrecen como prueba documentos relacionados con la situación fiscal de personas distintas al actor de dicho juicio, no opera el principio de referencia, esto de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 230 del propio ordenamiento tributario que prevé que en el juicio de nulidad serán admisibles toda clase de pruebas.”

## **Criterio relacionado emitido por PRODECON:**

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

“Contribuyentes incumplidos. Relación publicada por el SAT con fundamento en el nuevo artículo 69 del código fiscal de la federación. El texto aprobado por el Congreso de la Unión para entrar en vigor el 1° de enero de 2014, establece seis excepciones importantes a la reserva fiscal de los datos de los contribuyentes, las cuales se refieren a aquéllos que: i) tengan a su cargo créditos fiscales firmes; ii) tengan a su cargo créditos fiscales determinados, que siendo exigibles, no se encuentren pagados o garantizados en alguna de las formas permitidas por el Código Fiscal de la Federación (CFF); iii) estando inscritos ante el registro federal de contribuyentes, se encuentren como no localizados; iv) haya recaído sobre ellos sentencia condenatoria ejecutoria respecto a la comisión de un delito fiscal; v) tengan a su cargo créditos fiscales que hayan sido afectados en términos de lo dispuesto por el artículo 146-A del CFF y; vi) se les hubiere condonado algún crédito fiscal. Para el ejercicio de esta atribución, este Ombudsman fiscal estima que a fin de salvaguardar los derechos fundamentales de debido proceso y legalidad establecidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es necesario que cuando el Servicio de Administración Tributaria (SAT) lleve a cabo la publicación de los datos de los contribuyentes en su página de internet (nombre y registro federal respectivo), emita y notifique a la brevedad una resolución debidamente fundada y motivada, a cada uno de los causantes que aparezcan en el listado denominado “Relación de contribuyentes incumplidos”, en la que les indique las causas particulares por las cuales se decidió incluirlos en el mismo, pues la publicación de sus datos personales en la página de internet del SAT, constituye un acto de molestia. Por otra parte, tratándose de contribuyentes que, estando inscritos ante el registro federal respectivo, se encuentren como no localizados, las autoridades fiscales sólo deben llevar a cabo la publicación de los datos de aquéllos que se encuentren en una hipótesis de incumplimiento sistemático de sus obligaciones fiscales, es decir, totalmente abstraídos de la acción del fisco y, no cuando simplemente el SAT no los encuentre, toda vez que es desmesurado equiparar a causantes que simplemente no fueron localizados en su domicilio pero que no están totalmente abstraídos de la acción del fisco, con las otras

hipótesis previstas de contribuyentes incumplidos a que se refiere el artículo 69 del CFF. Finalmente, se estima que en relación con las dos últimas hipótesis que contempla el artículo 69 en cita y que el SAT interpreta en el sentido de publicar únicamente los créditos fiscales que a partir de 2014 se vayan condonando o cancelando, debe concluirse que esta interpretación que el SAT realiza por, sí y ante, sí incluye una distinción que la ley no contempla, pues el precepto legal en comento no da un tratamiento diferenciado a las hipótesis de excepción a la reserva fiscal, además de que con esta acción el SAT incumple con la finalidad de la reforma, que es transparentar el ejercicio de las facultades relativas a la cancelación y condonación de créditos fiscales.”

### ***VIII. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.***

#### **Comentario**

Este derecho tiene como finalidad que ante todo tipo de trámite o promoción que un contribuyente realice ante la autoridad fiscal, el servidor público que conozca del asunto, debe actuar con cortesía brindándole un trato justo y evitando en todo momento algún acto discriminatorio por razón del origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana.

Cuando a un contribuyente le es notificado un requerimiento de obligaciones, y éste considere que la actuación del personal que realiza la diligencia resulta intimidatoria o amenazante, ofensiva o contraria al buen trato que como persona debe recibir, puede acercarse a esta Procuraduría con el objeto de que por nuestro conducto demos vista al órgano competente de la autoridad fiscal para que previa investigación que se realice se finque la sanción que en su caso corresponda a dicho servidor público.

Lo anterior a través de nuestros siguientes servicios:

### **Asesoría**

- Para la interposición de la denuncia que corresponda en el órgano interno de control (OIC) de la dependencia que corresponda.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Para realizar acciones de investigación con las cuales se de seguimiento a la denuncia ante el OIC de la autoridad fiscal correspondiente.

### **Criterio normativo relacionado emitido por PRODECON:**

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

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

*IX. 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.*

### **Comentario**

Todos los trámites que se realicen ante las autoridades fiscales deben ser de forma simplificada y de fácil acceso, para que sea el propio contribuyente quien, en la medida de lo posible, realice sus trámites de forma directa, evitando con ello el contratar los servicios que generen cargas económicas adicionales e innecesarias.

Cuando un contribuyente recibe un oficio invitación por parte del SAT, en el cual le indica que se presente de manera presencial, sin otorgarle la opción de utilizar medios remotos como el portal del SAT o el buzón tributario, o que presente documentación en una administración desconcentrada lejana a su domicilio fiscal, con independencia de que esta autoridad cuenta con competencia nacional en razón de territorio para el ejercicio de sus funciones, esto resulta en el hecho de que el contribuyente tenga que desembolsar una cantidad de dinero para desplazarse a la administración que le requiere la información, generando una carga económica innecesaria. Situación en la que **PRODECON** ha intervenido apoyando al contribuyente para que le sea recibida la información por la administración desconcentrada más cercana a su locación actual, haciendo respetar con ello su derecho a que las actuaciones de la autoridad generen las menores cargas económicas posibles.

Además, **PRODECON** presta los servicios de:

### **Asesoría**

- Emitir y conciliar ante las autoridades fiscales propuestas y sugerencias para la simplificación del aplicativo para la presentación de declaración anual.
- Se resuelvan la mayoría de los trámites de solicitudes



de devolución de saldos a favor de ISR en el proceso automático.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación con la Administración desconcentrada emisora de los oficios invitación, con el objeto de que cualquier otra administración le pueda recibir la información en tiempo y que de manera interna el SAT turne la información requerida a la administración solicitante.

### **Acuerdos Conclusivos**

- Que permite terminar de manera anticipada con la revisión fiscal de la autoridad, misma que de prolongarse en el tiempo genera una carga económica adicional para el contribuyente.

### **Criterio relacionado emitido por PRODECON:**

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

“Obligaciones fiscales. su cumplimiento requiere que la autoridad fiscal otorgue la mayor simplificación posible. Las autoridades fiscales deben buscar el establecimiento de mecanismos que simplifiquen a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones, ajustándose al principio de comodidad, de acuerdo con el cual, el sistema tributario debe estructurarse de manera tal que las disposiciones que regulan las conductas a las cuales se somete a los particulares, permitan que se concedan a éstos los mayores mecanismos de simplificación que sean posibles para cumplir con sus obligaciones.”

**X.** *Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.*

## Comentario

Al promover un recurso administrativo ante una autoridad fiscal, como lo es, el de revocación o inconformidad, el contribuyente tiene derecho a formular sus argumentos jurídicos, así como, a aportar todas las pruebas que a su derecho convenga, siempre y cuando, no contravengan las disposiciones legales; además, formular sus alegatos, estando la autoridad obligada a considerarlas al momento de emitir la resolución respectiva.

Los actos administrativos de las autoridades fiscales deben integrarse en un expediente que contengan todas las actuaciones y documentos que formaron parte del acto administrativo, por consiguiente, el pagador de impuestos también puede ofrecer como prueba el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado.

Tratándose de un contribuyente que impugna una resolución, siendo **PRODECON** su abogado defensor, en dicho medio de defensa puede aportar como pruebas de la ilegalidad de la resolución, el expediente administrativo que obra en poder de la autoridad.

Adicionalmente, los servicios que ofrece **PRODECON** en este tema son:

## Asesoría

- Consiste en informar al contribuyente el derecho que tiene de realizar sus alegatos, como formularlos, y qué tipo de pruebas le permite la normatividad aportar.
- En la elaboración de escritos de prescripción, condonación o reducción de multas, reconsideración administrativa, resarcimiento económico, solicitudes de pago en parcialidades, ofreciendo como prueba el expediente administrativo.

## **Representación Legal**

- Para la elaboración de los alegatos en el medio de defensa que corresponda.
- Siendo sus abogados defensores, presentar y ofrecer las pruebas idóneas al caso en concreto.

## **Criterio relacionado emitido por el PJJ:**

**Tesis Aislada, III.4o.A.73 A (9a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Tribunales Colegiados, Libro III, Diciembre de 2011, Tomo 5, p. 3755**

“DEMANDA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SI EL ACTOR OFRECE COMO PRUEBA COPIA CERTIFICADA DEL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO EN QUE SE DICTÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, EL MAGISTRADO INSTRUCTOR NO PUEDE IMPONERLE, COMO CONDICIÓN PARA TENER POR OFRECIDO DICHO MEDIO DE CONVICCIÓN, EL PAGO DE LOS DERECHOS POR SU EXPEDICIÓN. El artículo 14, fracción V, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que en caso de que el demandante ofrezca pruebas documentales, podrá aportar también el expediente administrativo en que se haya dictado la resolución impugnada, el cual se integra con toda la documentación relacionada con el procedimiento que le dio lugar, es decir, la que corresponda al inicio del procedimiento, los actos administrativos posteriores y a la propia resolución. Por su parte, los artículos 15, tercer párrafo y 45 de la citada legislación prevén como obligación para las autoridades (sean o no parte en el juicio), la expedición con toda oportunidad, previo el pago de los derechos correspondientes, de copias certificadas de los documentos que les sean solicitados y que no obren en poder de las partes o cuando no hubieran podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, con el único objeto de que puedan rendir sus pruebas. En congruencia con lo anterior, si en la demanda el actor ofrece como prueba copia certificada del expediente administrativo en que se dictó la resolución impugnada, el Magistrado instructor no puede imponerle, como condición para tener por ofrecido dicho medio de convicción, el pago de los derechos por su expedición, pues el aludido ofrecimiento es un derecho procesal distinto del que posibilita la obtención de copias certificadas de documentos que obran en poder de las autoridades, ya que aquél tiende a colmar la necesidad de que en el juicio contencioso administrativo se cuente con elementos para determinar si resulta legal el acto administrativo impugnado, por constituir, regularmente, el producto final o la voluntad definitiva de la administración pública, además de que la prerrogativa a ofrecer el expediente administrativo también está contenida en los numerales 2o., fracción X y 24 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.”

**Jurisprudencia I.2o.P. J/30, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Agosto de 2009, Novena Época, TCC, p. 1381**

“PRUEBAS. SU VALORACIÓN CONSTITUYE UNA FORMALIDAD QUE ATAÑE A LA DECISIÓN JUDICIAL Y NO DEL PROCEDIMIENTO. La valoración probatoria constituye una formalidad que atañe a los aspectos sustanciales de la decisión judicial y no del procedimiento, en razón de que mientras las formalidades esenciales de éste salvaguardan las garantías de adecuada y oportuna defensa previa al acto privativo, en términos de la jurisprudencia 218 establecida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página doscientos sesenta, Tomo I, Materia Constitucional, Novena Época, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, de rubro “FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.”, la valoración probatoria exige atender la estructura formal, secuencial, argumentativa y justificatoria de la resolución misma, al tenor de los principios elementales de orden lógico de congruencia, consistencia y no contradicción, aplicados de manera directa en la exposición de los argumentos que soportan la decisión y, en lo relevante, la justifican con una finalidad persuasiva.”

**Criterio relacionado emitido por el TFJA:**

**Precedente VI-P-2aS-742, R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año IV. No. 41. Mayo 2011. p. 57**

“PRUEBAS. ELEMENTOS QUE DEBEN CONSIDERARSE PARA LA MOTIVACIÓN FORMAL DE SU VALORACIÓN EN LA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA O JURISDICCIONAL.- Tradicionalmente la valoración probatoria fue conceptualizada como un análisis unitario que sólo comprendía el examen de su eficacia para demostrar o desvirtuar el hecho pretendido por la parte oferente, y por consiguiente su motivación se limitaba a la expresión de las razones por las cuales creaban o no convicción en el ánimo de la autoridad administrativa o jurisdiccional. Sin embargo, del estudio integral de los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, se desprende que actualmente debe ser un análisis que comprenda tres elementos de la prueba, siendo los siguientes: 1) La licitud de su obtención, 2) Su idoneidad para demostrar o desvirtuar el hecho en controversia y 3) Su eficacia, o valor probatorio en estricto sentido, para demostrar o desvirtuar fehacientemente, de manera directa o indirecta, ese hecho. De modo que en ambos actos de autoridad, en el marco de cuestiones de hecho en controversia y las manifestaciones, agravios o conceptos de impugnación formulados por el particular, la autoridad administrativa o jurisdiccional deberá expresamente abordar el análisis de los tres elementos de referencia como un imperativo indispensable para explicar y justificar su decisión con relación a las razones por las cuales estima demostrado

o no el hecho de que se trate. De ahí que dicho análisis es un requisito mínimo para la motivación formal de la valoración de las pruebas, el cual impone a ambas autoridades la obligación de efectuarlo de manera razonada, destacada y expresa, ello como un requisito necesario para la justificación interna del acto de autoridad.”

### **Criterio relacionado emitido por el PRODECON:**

#### **CRITERIO SUSTANTIVO 13/2013/CTN/CS-SPDC (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)**

“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 JURISDICCIONAL 44/2016 (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)**

“PRUEBAS EN JUICIO DE NULIDAD. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, SE PUEDEN OFRECER AQUELLAS QUE NO SE APORTARON EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN, SIEMPRE QUE SE TRATE DE INFORMACIÓN QUE OBRA EN PODER DE LA PROPIA AUTORIDAD. EXCEPCIÓN A LO DISPUESTO EN LA JURISPRUDENCIA 2a/J. 73/2013. A través de la Jurisprudencia señalada, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que el principio de litis abierta contemplado en el artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no implica la oportunidad de exhibir en juicio de nulidad medios de prueba que conforme a la ley pudo presentar el actor en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo

respectivo, para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa estando en posibilidad legal de hacerlo, puesto que de haber sido otra la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente. Ahora bien, el Órgano Jurisdiccional estimó que de conformidad con los artículos 1 y 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC), se genera una excepción a la regla probatoria a que se refiere la citada Jurisprudencia, pues en el caso que fue sometido a su conocimiento, la prueba ofrecida en el juicio, consistente en la consulta realizada al Sistema Integral de Comprobantes Fiscales (SICOFI), es información que obra en los sistemas institucionales de la propia autoridad demandada, ya que dicho sistema es controlado por el propio SAT, lo que le permite, entre otras cosas, corroborar la autenticidad de los comprobantes fiscales emitidos por los contribuyentes. Por tanto, se genera un supuesto de excepción a la regla general de que no se pueden ofrecer en el juicio contencioso administrativo probanzas que conforme a la ley debieron aportarse en el procedimiento fiscalizador e incluso en el recurso administrativo, pues en el caso, los preceptos antes señalados de la LFDC permiten a los contribuyentes no exhibir ante la autoridad fiscal elementos probatorios que ya tiene en su poder; de ahí que sea válido analizar la probanza ofrecida por el contribuyente en la instancia contenciosa, pues ésta ya estaba al alcance de la autoridad demandada y debió verificar toda la información contenida en sus bases institucionales para salvaguardar los derechos del contribuyente.”

**CRITERIO JURISDICCIONAL 39/2018 (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 29/06/2018)**

“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. De conformidad con el artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios. Así, el Órgano Jurisdiccional estimó que a fin de considerar que la resolución a través de la cual la autoridad coordinada negó la solicitud de cancelación de un crédito por insolvencia, se encontraba debidamente fundada y motivada, debió haber realizado algún pronunciamiento sobre el documento aportado para acreditar la insolvencia motivo de la cancelación del crédito (certificado de no propiedad), mediante el cual se certifica que no se encontró inscrita propiedad inmueble alguna a nombre del contribuyente y no sólo señalar que el citado artículo otorga una facultad discrecional de llevar a cabo o no la aplicación de la cancelación de créditos; por lo que al no haber fundado y motivado de forma suficiente la negativa de solicitud de cancelación de crédito, fue procedente declarar la nulidad de la negativa para el efecto de emitir una nueva resolución en la que se valore la documental mencionada y se resuelva conforme a derecho.”

**XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.**

### **Comentario**

En los trámites o en el ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, a través de visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o a dictámenes de contador público, revisiones electrónicas, entre otros, como en los Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera, deben sujetarse a las formalidades y plazos que las disposiciones normativas establezcan según el supuesto; por lo que, en estricto apego a derecho, tratándose de estos procedimientos administrativos las autoridades fiscales deben respetar el derecho de audiencia o a ser oído que las disposiciones fiscales establecen.

**PRODECON** es competente para conocer sobre irregularidades que consideren los contribuyentes en los procedimientos de revisión del cumplimiento de obligaciones fiscales y aduaneras, como el caso de una revisión de gabinete en la que notificado el oficio de observaciones no se le brinde al contribuyente el plazo de veinte días al que tiene derecho para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones correspondientes.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema del derecho a ser oído en el trámite administrativo son:

### **Asesoría**

- Se le brinda información respecto a las facultades de comprobación y los momentos procedimentales en los que puede hacer valer su derecho de réplica.

## **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación ante irregularidades en la actuación de la autoridad dentro de un procedimiento de revisión en el que no se respete el derecho de audiencia del contribuyente.

## **Acuerdos Conclusivos**

- En el caso de una revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica en la que no se esté de acuerdo con la calificación de hechos u omisiones que realiza la autoridad.

## **Criterio relacionado emitido por PJF:**

**Jurisprudencia P./J. 47/95, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo II, Diciembre de 1995, Novena Época, p. 133.**

“FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO. “La garantía de audiencia establecida por el artículo 14 constitucional consiste en otorgar al gobernado la oportunidad de defensa previamente al acto privativo de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos, y su debido respeto impone a las autoridades, entre otras obligaciones, la de que en el juicio que se siga “se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento”. Estas son las que resultan necesarias para garantizar la defensa adecuada antes del acto de privación y que, de manera genérica, se traducen en los siguientes requisitos: 1) La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2) La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3) La oportunidad de alegar; y 4) El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas. De no respetarse estos requisitos, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado.”

## **Criterio relacionado emitido por PRODECON:**

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

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. EL DE AUTOCORRECCIÓN DEBE EJERCERSE SOBRE LAS OBSERVACIONES ASENTADAS EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL DE LA VISITA DOMICILIARIA, POR LO QUE RESULTA INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD SEÑALE OBSERVACIONES O IRREGULARIDADES ADICIONALES TANTO EN EL ACTA FINAL COMO EN LA LIQUIDACIÓN, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA



FEDERACIÓN. De la interpretación de las disposiciones fiscales que regulan la visita domiciliaria, no se desprende la posibilidad de asentar omisiones adicionales a las ya señaladas en la última acta parcial, lo cual resulta lógico porque, al asentar hechos u omisiones adicionales en el acta final o en la resolución determinante, se violarían los derechos de AUDIENCIA y autocorrección que asisten al contribuyente, perdiendo la oportunidad de demostrar que no existe un incumplimiento de las obligaciones fiscales, o bien, de ejercer de manera plena su derecho a corregirse. Por lo tanto, se puede concluir que el derecho del contribuyente a autocorregir su situación fiscal, tiene plena eficacia cuando se realiza conforme a las observaciones señaladas en la última acta parcial, no existiendo fundamento alguno que faculte a la autoridad fiscal para determinar nuevos hechos y omisiones en el acta final o en la liquidación, pues es evidente que aquéllos ya no podrían derivar de los resultados del procedimiento de fiscalización, ya que entre la última acta parcial y el acta final de auditoría no se practican nuevas actuaciones.”

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

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

**CRITERIO JURISDICCIONAL 65/2017 (Aprobado 9na. Sesión Ordinaria 24/11/2017)**

“PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN. EL LEVANTAMIENTO DE LAS ACTAS PARCIALES EN LA VISITA NO SUBSANA LA OBLIGACIÓN DE REQUERIR AL CONTRIBUYENTE O SU REPRESENTANTE LEGAL PARA QUE SE PRESENTEN EN LAS OFICINAS DE LA AUTORIDAD PARA DARLE A CONOCER LOS HECHOS U OMISIONES DETECTADOS. De conformidad con el artículo 42, último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2015, las autoridades fiscales que

ejercen entre otras las facultades de la fracción III del citado precepto, deben informar al contribuyente, a su representante legal y órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se fueran conociendo en el desarrollo del procedimiento; por su parte la Regla I.2.12.12 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, señalaba que para efectos del citado artículo, antes del levantamiento del última acta parcial, las autoridades fiscales debían notificar a los sujetos antes mencionados, un requerimiento en el que solicitaran su presencia en sus oficinas para dar a conocer los hechos u omisiones detectados. Ahora bien, el Órgano Judicial estimó que era ilegal la resolución emitida por la autoridad coordinada en la que se determinó un crédito fiscal derivado de la práctica de una visita domiciliaria, ello al ser fruto de un procedimiento viciado, pues la autoridad omitió notificar al representante legal y sus órganos de dirección algún requerimiento en el que solicitaran su presencia en las oficinas de la autoridad revisora con la finalidad de darle a conocer los hechos u omisiones que fueron conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización violando con ello lo establecido en el numeral 42 citado, sin que fuera óbice de ello que la autoridad sostuviera que al constituirse el personal visitador en el domicilio del contribuyente, se dieron a conocer los hechos u omisiones advertidos durante el desarrollo de la visita, pues se trata de actuaciones diversas, por tanto al no llevarse a cabo la notificación del requerimiento citado, se generó un vicio de procedimiento que trascendió en la defensa del particular.”

**XII.** *Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.*

*Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.*

*La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.*

## **Comentario**

Este señala que en toda facultad de comprobación el contribuyente tiene derecho a que la autoridad actuante le informe de tres elementos esenciales sobre los que versará

la revisión, siendo el primero la Carta de los Derechos del Contribuyente, seguido de las obligaciones del contribuyente, y por último, los plazos legales a los que estará sometido durante el desarrollo de la facultad.

No obstante, que la omisión en la entrega de la carta de los derechos del contribuyente no afecta la validez de las actuaciones que realice la autoridad, **PRODECON** ha velado por que en todos los procedimientos de esta índole, las autoridades fiscales cumplan con esta prerrogativa evitando con ello un perjuicio mayor en el contribuyente auditado.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de este derecho, son:

#### **Asesoría**

- Se le brinda información respecto a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal (procedimiento y plazos).

#### **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación ante irregularidades en la actuación de la autoridad dentro de un procedimiento de revisión.

#### **Acuerdos Conclusivos**

- En el caso de una revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica en la que no se esté de acuerdo con la calificación de hechos u omisiones que realiza la autoridad.

#### **Criterio relacionado emitido por el PJJ:**

**Jurisprudencia, 2a./J. 23/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Segunda Sala, Marzo de 2009, Novena Época, Tomo XXIX, p. 447**  
“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE

COMPROBACIÓN, DE INFORMAR EL DERECHO QUE LE ASISTE A AQUÉL DE CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL Y LOS BENEFICIOS DERIVADOS DE SU EJERCICIO, A QUE ALUDE EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, SE CUMPLE CUANDO SE LE ENTREGA LA CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE Y ASÍ SE ASIENTA EN LA ACTUACIÓN CORRESPONDIENTE. La obligación de las autoridades fiscales, al ejercer sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, de informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer tal prerrogativa, prevista en el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, debe interpretarse en concordancia con el artículo 2o., fracción XII, de la ley citada, en el sentido de que se tendrá por informado al contribuyente cuando se le entregue la Carta de los Derechos del Contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda. Ello es así, porque ambos preceptos están referidos al ejercicio de las facultades de comprobación de las obligaciones fiscales por parte de las autoridades en la materia, razón por la que la entrega de la mencionada carta en el primer acto que implique el inicio de esas facultades es suficiente para tener por satisfecho el deber de informar al contribuyente sobre el mencionado derecho, siendo innecesario, además, que al momento de notificársele la orden de visita o en el acta parcial de inicio, la autoridad le dé a conocer el mencionado derecho expresamente mediante una redacción específica.”

**Jurisprudencia, VI.3o.A. J/75, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Enero de 2011, Novena Época, Tomo XXVIII, p. 2945**

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA OMISIÓN DE LA AUTORIDAD DE INFORMAR A ÉSTE CON EL PRIMER ACTO QUE IMPLIQUE EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN, LA PRERROGATIVA PREVISTA EN LA LEY FEDERAL RELATIVA DE CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL Y DE LOS BENEFICIOS QUE ELLO LE ACARREA, NO AFECTA LA VALIDEZ DE LO ACTUADO POR AQUÉLLA NI DEL CRÉDITO DETERMINADO. Los artículos 2o., fracción XII y 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente prevén, el primero, la prerrogativa de éste a ser informado al inicio de las facultades de comprobación sobre los derechos y obligaciones que le asisten en el curso de tales actuaciones o mientras dura el procedimiento de fiscalización, así como que dicho requisito se tendrá por satisfecho cuando la revisora entregue al gobernado la carta de los derechos del contribuyente auditado, y de ello quede constancia y, el segundo, que cuando las autoridades fiscalizadoras ejerzan sus facultades de revisión en términos de las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (orden de visita o revisión de escritorio), deben informar al contribuyente en el primer acto que implique el inicio del citado procedimiento, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal, así como los

beneficios que ello le acarrea. Ahora bien, cuando de los autos se advierte que la autoridad administrativa no informó al contribuyente sobre el derecho de corregir su situación fiscal y de los beneficios que ello implica, tal proceder no afecta la validez de lo actuado por aquélla ni del crédito determinado, toda vez que de una interpretación sistemática de los referidos preceptos se colige que ello sólo da lugar a fincar, en todo caso, una responsabilidad administrativa al servidor público que incurre en la omisión.”

**Tesis aislada, VI.1o.A.265 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Enero de 2009, Novena Época, Tomo XXIX, p. 2667**

“CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. CON SU ENTREGA SE TIENE A ÉSTE POR INFORMADO DE TODOS SUS DERECHOS EN EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, INCLUIDO EL REFERENTE A LA AUTOCORRECCIÓN PREVISTO EN EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY RELATIVA. Del artículo 2o., fracción XII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se constata que constituye un derecho de los gobernados, entre otros, el que al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales sean informados sobre sus prerrogativas y obligaciones en el curso de tales actuaciones, y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales; asimismo, la referida porción normativa señala que se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, sin exclusión alguna, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda. Por su parte, el artículo 13 de la ley aludida establece que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación en materia de revisiones de contabilidad o de escritorio (artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación), o de visitas domiciliarias (artículo 42, fracción III, del mismo ordenamiento legal), deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado. De la interpretación sistemática en sentido estricto de los preceptos legales anteriores, entendida ésta como la atribución de significado de un dispositivo legal de acuerdo con el contenido de otras normas, o contexto jurídico, es inconcuso que las disposiciones legales en estudio no pueden establecer imperativos legales excluyentes entre sí; esto es, que por una parte el artículo 2o., fracción XII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente señale que se tendrá por informado a éste sobre todos sus derechos, sin exclusión alguna, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda y, por otra parte, que dentro de dichos derechos no se comprenda al previsto en el artículo 13 del mismo ordenamiento legal, consistente en la posibilidad del gobernado de autocorregirse. Lo anterior, porque el primero de los dispositivos legales en estudio no establece distinción alguna en cuanto a los derechos que habrán de entenderse por informados a los particulares con la entrega de la carta de los derechos del contribuyente, por lo que si la ley no hace distinción alguna sobre los derechos que se tienen por informados con ésta, debe considerarse que el relativo a la autocorrección del segundo numeral en cita sí forma parte de los mismos enumerados en la carta de referencia. Además, en los términos anteriores la entrega de la carta de los derechos del contribuyente crea una presunción a favor de la autoridad, por disposición

expresa de la ley, en el sentido de que en ella se consignan todos los derechos de que goza el gobernado dentro del procedimiento de fiscalización efectuado, incluyendo el relativo a la autocorrección a que alude el artículo 13 del mismo cuerpo normativo y, conforme a ello, le correspondería al particular, de ser el caso, destruir esa presunción mediante la demostración en autos de que en la referida carta no se consignaba un determinado derecho, pues de no ser así, bastará con que la autoridad demuestre que al inicio de la revisión o visita domiciliaria entregó dicha carta al contribuyente, para que con ello se tenga a este último por enterado de todos sus derechos en los términos de la legislación aplicable.”

**XIII. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.**

### **Comentario**

Se establece el derecho del contribuyente a corregir su situación fiscal mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que corresponda, desde el inicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se le notifique la resolución determinante, teniendo en cuenta la salvedad que establece el CFF en su artículo 32 para la presentación de estas complementarias.

Un contribuyente dentro de una visita domiciliaria, que detecta al momento de aportar información para una de las actas parciales, que se encuentra omiso en la presentación de una declaración, puede presentar la misma en ese momento con el objeto de subsanar la omisión y corregir su situación fiscal, para lo cual **PRODECON** puede apoyarle brindándole asesoría sobre el cumplimiento correcto de esta obligación, o en su caso, con un Acuerdo Conclusivo, junto con otros servicios, como:

### **Asesoría**

- Se le brinda información respecto a las facultades de comprobación, obligaciones inherentes a su régimen fiscal y apoyo en la presentación de sus declaraciones normales o complementarias.

## **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación ante irregularidades en la actuación de la autoridad dentro de un procedimiento de revisión.

## **Acuerdos Conclusivos**

- En el caso de una revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica en la que no se esté de acuerdo con la calificación de hechos u omisiones que realiza la autoridad, o bien a efecto de regularizar su situación fiscal obteniendo como beneficio la condonación de multas del 100% por una única ocasión.

## **Criterio relacionado emitido por el PJF:**

**Precedente, VIII-P-1aS-80, R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 7. Febrero 2017, p. 459**

“AUTOCORRECCIÓN FISCAL. PARA TENER POR REALIZADA LA MISMA, EL DEMANDANTE DEBE ACREDITAR QUE SIGUIÓ EL PROCEDIMIENTO RESPECTIVO. De conformidad con lo previsto en el artículo 2º, fracción XIII, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, los contribuyentes pueden corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de facultades de comprobación, siguiendo para ello los lineamientos establecidos en el artículo 15 del referido ordenamiento. Así, en los casos en los que el importador aduzca que se apegó a tal autocorrección ofreciendo como elementos de convicción pedimentos de importación virtuales correspondientes a la enajenación de mercancías, deberá aportar probanzas adicionales que acrediten que se sujetó a los lineamientos previstos en el artículo 15 mencionado, es decir, que hizo entrega a la autoridad revisora de una copia de la declaración de corrección presentada y que ese hecho fue asentado en un acta parcial levantada durante la visita. Por ello, si en el juicio contencioso administrativo, el importador demandante es omiso en exhibir probanzas que otorguen convicción en relación al cumplimiento de tales formalidades, es que el ofrecimiento de los mencionados pedimentos de importación resulta insuficiente para acreditar la autocorrección que aduce el demandante, pues al no probarse el apego al procedimiento establecido para tal efecto, su exhibición solo acredita la presentación extemporánea de las documentales descritas.

**Precedente, VII-P-1aS-1376, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016, p. 170**

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA UNA VEZ INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, SE ENCUENTRAN SUJETAS A LAS REGLAS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De una interpretación sistemática a los artículos 2, fracción XIII y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que es un derecho del contribuyente, corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, asimismo, se advierte que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas, con la salvedad de que podrán ser modificadas hasta en tres ocasiones, siempre y cuando sea por el propio contribuyente y que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. En ese orden de ideas, los contribuyentes tienen el derecho de presentar su declaración complementaria, con la finalidad de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, siempre y cuando cumplan con los requisitos que establece el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, esto es, que cumpla con los supuestos siguientes: 1) cuando incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades; 2) cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables; 3) cuando se ajusten al resultado del dictamen financiero emitido por contador público autorizado; y 4) cuando den cumplimiento a una disposición legal expresa; por lo que, dichas normas no contemplan un derecho ilimitado, a la presentación de la declaración complementaria cuando las autoridades están ejerciendo sus facultades de comprobación, sino que el derecho se encuentra limitado a lo establecido previamente en la norma jurídica.”

### **Criterio relacionado emitido por PRODECON:**

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

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



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

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

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

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

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

**CRITERIO JURISDICCIONAL 32/2016 (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016)**

“CORRECCIÓN FISCAL EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LA AUTORIDAD DEBE HACER DEL CONOCIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DE OFICIO SI FUE O NO PROCEDENTE. Los artículos 13 a 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC) regulan el derecho a la autocorrección durante el ejercicio de las facultades de comprobación, ello a través de la presentación de la declaración normal o complementaria que corresponda y a partir del momento en que se dio inicio al ejercicio de las facultades y hasta antes de que se notifique la determinante; debiendo el contribuyente entregar a la autoridad revisora una copia de la declaración respectiva. Además, si la corrección fiscal se efectúa con posterioridad a que concluya el ejercicio de las facultades, previa verificación que las autoridades

hagan de que el contribuyente corrigió en su totalidad sus obligaciones fiscales, deberán comunicarlo a éste mediante oficio. El Órgano Jurisdiccional determinó que la autoridad, a pesar de que admitió las declaraciones de autocorrección del contribuyente después de levantada el acta final y antes de que se emitiera la liquidación, no comunicó a aquél haberlas recibido y tampoco acreditó comunicarle oficio sobre el resultado de la verificación de la autocorrección, por lo que la Sala estimó que con ello se violó lo dispuesto en los artículos 15 y 16 de la LFDC. El proceder de la autoridad puede afectar en ese caso el beneficio de reducción de multas que establece el artículo 17 de la Ley en cita, por lo que el Órgano Jurisdiccional declaró la nulidad de la resolución liquidatoria.”

**CRITERIO JURISDICCIONAL 8/2018 (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 23/02/2018)**

“AUTOCORRECCIÓN. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL ES ILEGAL QUE SI LA AUTORIDAD RECONOCE QUE SE EFECTUÓ, DETERMINE UN CRÉDITO FISCAL AL CONTRIBUYENTE. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa determinó que era ilegal que la autoridad coordinada determinara un crédito fiscal al considerar que el contribuyente no enteró el impuesto sobre la renta retenido de los pagos efectuados a personas físicas que le otorgaron el uso o goce temporal de bienes inmuebles correspondientes a los meses de marzo y agosto de 2013, ello pues precisamente la propia autoridad reconoce en la misma resolución que el pagador de impuestos presentó las declaraciones complementarias correspondientes a los meses mencionados y con ello corrigió su situación fiscal, lo que constituye un reconocimiento expreso de la autoridad, mediante resolución favorable emitida previo a la emisión de la liquidación, y por tanto resulta ilegal la determinación del crédito, pues es inconcuso que no existe diferencia alguna entre lo determinado por la fiscalizadora y lo declarado por el contribuyente que esté pendiente de enterar, como erróneamente se sostiene en la resolución impugnada, lo que evidencia que dicha resolución se encuentre indebidamente motivada”.

**XIV. Derecho a señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.**

## **Comentario**

Se tutela la posibilidad de que ante la interposición de un juicio de nulidad, el contribuyente puede señalar como domicilio para oír y recibir notificaciones, cualquiera que desee dentro del territorio nacional y que le sea favorable a sus intereses, salvo cuando la Sala que conoce de su asunto tenga competencia territorial en la misma circunscripción donde el contribuyente tiene su domicilio principal, ya que en este supuesto, se pueda elegir cualquier domicilio siempre y cuando éste no sea uno ubicado fuera de la competencia territorial de dicha Sala.

**PRODECON** brinda el servicio de Representación Legal para impugnar resoluciones con las que el contribuyente no esté de acuerdo, volviéndose su abogado patrono y actuando en defensa de sus derechos, en ese sentido, se señala el domicilio de **PRODECON** para recibir y escuchar notificaciones al interponer la demanda de nulidad.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de domicilio para recibir notificaciones dentro del juicio de nulidad son:

### **Representación Legal**

- Se brinda representación legal gratuita a los contribuyentes, obligados solidarios o terceros que se vean afectados por resoluciones emitidas por autoridades fiscales, cuando el monto del asunto o de los créditos fiscales (sin contar actualizaciones, accesorios y multas) no excedan de 30 veces la “UMA” elevada al año.

## **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

### **CRITERIO JURISDICCIONAL 42/2018 (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 29/06/2018)**

“DOMICILIO PARA OÍR Y RECIBIR NOTIFICACIONES. SI PARA TALES EFECTOS FUE SEÑALADO EL QUE CORRESPONDE A **PRODECON**, ÉSTE RESULTA IDÓNEO PARA CUMPLIR CON DIVERSAS CARGAS PROCESALES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, COMO PRESENTAR PROMOCIONES O RECURSOS A TRAVÉS DE LA OFICINA DE CORREOS DE MÉXICO DE DICHO DOMICILIO. A criterio del Órgano Judicial, si el artículo 13, antepenúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el artículo 2, fracción XIV, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establecen el derecho del demandante que no tenga su residencia en la sede de la Sala Regional, de señalar un domicilio en cualquier parte del territorio nacional, inclusive en un lugar diferente al de su residencia, cuyo propósito legislativo fue que en aquél se lleve a cabo la defensa del actor de una manera adecuada, es factible que en el mismo se pueda, además de recibir notificaciones, cumplir con las cargas procesales del actor en el juicio contencioso administrativo y, específicamente, enviar promociones e interponer recursos a través de la oficina de Correos de México del lugar señalado para recibir notificaciones. En ese sentido, el Tribunal Colegiado determinó que si la defensa del actor se lleva a cabo por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, organismo que únicamente cuenta con una oficina en una entidad en específico, cuyo domicilio fue señalado para recibir notificaciones, no sería razonable exigir que las promociones en el juicio contencioso administrativo se efectúen únicamente desde la oficina de Correos de México del domicilio fiscal del contribuyente, sino precisamente desde la ubicación de la encargada de su defensa, pues ello maximiza el derecho de acceso a la justicia establecido en el artículo 17 Constitucional.”

### **CRITERIO JURISDICCIONAL 43/2016 (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)**

“*DERECHO HUMANO DE ACCESO A LA JUSTICIA. EL ARTÍCULO 13, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, CONTRAVIENE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 17 CONSTITUCIONAL Y EN LOS DIVERSOS 8 Y 25 DE LA CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS.* El artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en su antepenúltimo párrafo, establece que cuando el demandante tenga su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la Sala que deba conocer el asunto, la demanda podrá enviarse a través de Correos de México mediante correo certificado con acuse de recibo, siempre y cuando el envío se efectuó en el lugar que resida el demandante. A criterio del Órgano Judicial el artículo en cuestión

conculca el derecho fundamental de acceso a la justicia consagrado en el artículo 17 Constitucional, así como en los diversos 8 y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José), al limitar la posibilidad de presentar la demanda de nulidad o su ampliación por correo certificado desde un lugar distinto a aquél en donde habitualmente reside el demandante; lo anterior, toda vez que dicha prerrogativa no persigue un fin constitucionalmente legítimo, ni existe causa objetiva y razonable para que se limite la posibilidad de presentar dichas promociones desde cualquier oficina del Servicio Postal Mexicano en territorio nacional; máxime que tal posibilidad no ocasiona alguna lesión a la demandada, en virtud de que no se aumenta el plazo para controvertir el acto de que se trate. Además de que con dicha porción normativa se genera la carga adicional de trasladarse al lugar de residencia para enviar tales escritos por correo, lo que resulta gravoso tanto en lo económico como en la disponibilidad de tiempo, limitando indirectamente la defensa del gobernado.”

**Artículo 3.-** *Los contribuyentes podrán acceder a los registros y documentos que, formando parte de un expediente abierto a su nombre, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos terminados en la fecha de la solicitud, respetando en todo caso lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.*

### **Comentarios**

Este artículo prescribe por una parte el derecho de acceso a la información que tiene todo contribuyente para consultar la información que obra en los expedientes y archivos abiertos a su nombre y que la autoridad fiscal tiene en su poder, sin dejar de lado lo establecido en el artículo 69 del CFF, respecto del secreto fiscal, es decir, sin considerar la información reservada o confidencial, y siempre que sea sobre procedimientos concluidos. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracción VII, de esta Ley.

En el supuesto de que un contribuyente hubiese estado sujeto a una visita domiciliaria y en ésta se le notificara el acta final, tiene el derecho de solicitar todas las actuaciones que se llevaron a cabo durante el proceso de revisión; en caso de que la autoridad fiscal le impidiera el ejercicio de este derecho, **PRODECON** puede

conocer del asunto con la finalidad de que se le respete el mismo, a través de los servicios de:

### **Asesoría**

- Para informarle los supuestos en los que no opera la confidencialidad en materia fiscal.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Ante la actuación de la autoridad, en la que no se respete el derecho a la confidencialidad o de acceso a la información.

### **Representación Legal**

- En el caso de una negativa a la solicitud de acceso al expediente abierto a nombre del contribuyente que obra en poder la autoridad.

### **Criterio relacionado emitido por el PJF:**

**Tesis Aislada: 1a. CVII/2013 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo 1, Libro XIX, Abril de 2013, Décima Época, Primera Sala, p.970**

“SECRETO FISCAL. CONCEPTO DE. El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de reserva absoluta en lo concerniente a la información tributaria del contribuyente (declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación), a cargo del personal de la autoridad fiscal que intervenga en los trámites relativos a la aplicación de disposiciones fiscales. Así, en principio, dicha medida legislativa establece una concreta carga -de no hacer-impuesta al personal -servidores públicos- de la autoridad fiscal, consistente en que al aplicar las disposiciones fiscales no deben revelar de ninguna forma información tributaria de los contribuyentes. En esto precisamente, desde la perspectiva del derecho positivo, consiste el “secreto fiscal”. Por ende, la intervención legislativa por la cual se estableció el secreto fiscal no se encuentra diseñada normativamente como un principio o derecho fundamental, sino más bien como una regla-fin en los términos señalados. Pero la reserva del secreto fiscal no es absoluta, tal y como lo dispone el mismo artículo 69, con independencia de que en principio así se encuentre establecido textualmente, sino relativa al establecer dicho precepto distintas excepciones al respecto.”

**Artículo 4.-** Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

*Las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.*

### **Comentarios**

Mediante este artículo se especifica que los contribuyentes deberán de contar con herramientas, plataformas, programas, formatos, y demás elementos que le permitan el cumplimiento correcto y oportuno de sus obligaciones fiscales, además, de aquellos que le faciliten en todo momento el ejercicio de sus derechos sobre las actuaciones de las propias autoridades fiscales, aun cuando se encuentren siendo sujetos a facultades de comprobación; lo anterior, velando por que sea de la forma menos gravosa para los pagadores de impuestos, perfeccionando sus servicios. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2°, fracciones I, VIII y IX de esta Ley.

Al respecto, **PRODECON** ha enfatizado al emitir diversos criterios dos principios, el primero de ellos, es el de comodidad, que conlleva a que las actuaciones de las autoridades fiscales deban realizarse en la forma que resulte menos gravosa para el particular, siempre que con ello no se perjudique el cumplimiento de las obligaciones del sujeto revisado; y, el principio de tutela efectiva de derechos, que conlleva a la autoridad a que en todo momento facilite a los obligados tributarios el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en este tema son:



## **Asesoría**

- Para el cumplimiento correcto, simplificado y menos oneroso de sus obligaciones fiscales.

## **Acuerdos Conclusivos**

- Como un medio alterno de solución a procedimientos de fiscalización donde el contribuyente puede entre otros beneficios, aclarar en breve tiempo aquellos aspectos con los que no esté conforme y regularizar su situación fiscal entre otros.

## **Criterio relacionado emitido por el PJJ:**

**Tesis Aislada: IV.2o.A.248 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo 1, Libro XXIX, Junio de 2009, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, p.1055**

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LOS ARTÍCULOS 1o., 2o., FRACCIÓN IX Y 4o. DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, SON APLICABLES A LA NOTIFICACIÓN DEL RESULTADO DEL ANÁLISIS EFECTUADO A LAS MUESTRAS TOMADAS DENTRO DEL RECONOCIMIENTO ADUANERO DE MERCANCÍAS DE DIFÍCIL IDENTIFICACIÓN. De acuerdo con los artículos 2o., fracción IX y 4o. de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, los causantes tienen derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran de su intervención, se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa y que aquéllas están obligadas a facilitar a los particulares en todo momento el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, imperativo que deriva del carácter especial de dicha ley, así como de la primacía que en la materia que regula se establece en su artículo 1o., pues sólo en defecto de lo previsto en ella habrán de aplicarse las demás leyes tributarias y el Código Fiscal de la Federación, postulado que se corrobora de la exposición de motivos de la iniciativa legislativa que le dio origen, en la que se estableció literalmente: “El objetivo de la nueva ley es reconocer y enunciar de manera sencilla los principales derechos y garantías de los contribuyentes en sus relaciones con la administración tributaria, sin desconocer, por ello, ni invalidar los derechos y garantías de que actualmente ya vienen gozando en virtud de las diversas leyes fiscales vigentes, principalmente el Código Fiscal de la Federación”. Además, en dicho documento se especificó que el marco de certeza jurídica y la consagración legal y sistemática de nuevos esquemas de defensa y protección de los contribuyentes, de acuerdo con la experiencia internacional, han incidido de manera importante en un crecimiento real y efectivo de los ingresos tributarios, así como que la eficiencia del fisco federal

depende de que su incapacidad administrativa sea efectivamente sancionada, mediante las nuevas garantías otorgadas a los contribuyentes. Acorde con lo anterior, los señalados preceptos de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente son aplicables a la notificación del resultado del análisis efectuado a las muestras tomadas dentro del reconocimiento aduanero de mercancías de difícil identificación, conforme a los artículos 45 de la Ley Aduanera y 66 de su reglamento, pues la autoridad tiene la obligación de darlo a conocer al contribuyente, a efecto de que tenga la posibilidad de corregir las irregularidades advertidas en el pedimento y cumplir con sus obligaciones fiscales, evitándole cargas onerosas excesivas como los recargos y las actualizaciones por el tiempo que se mantuviera el estado de indefinición, que de otra manera se le generarían por el retraso de la propia autoridad para definir su situación fiscal, con lo cual ésta obtendría para sí un provecho fundado en su propio retraso para cumplir con sus facultades de comprobación, circunstancia que es contraria a los señalados objetivos legales.”

## **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

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

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

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

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

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

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

“RENTA. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR CUANDO NO HAY COINCIDENCIA ENTRE LA CONSTANCIA DE RETENCIÓN DEL CONTRIBUYENTE Y LOS DATOS EN PODER DE LA AUTORIDAD FISCAL. El programa de devoluciones automáticas del impuesto sobre la renta es una facilidad que el Servicio de Administración Tributaria implementa para que el contribuyente pueda obtener el saldo a favor manifestado en su declaración anual del ejercicio, con sólo señalar en ésta que ejerce dicha opción. Ahora bien, esta facilidad no prevé la posibilidad de que la autoridad fiscal requiera al propio contribuyente o a un tercero en caso de encontrar inconsistencias, por lo que ante esta situación da por terminado el trámite correspondiente teniendo como no autorizada la devolución de saldo a favor expresada por el contribuyente en su declaración, lo cual, en opinión de este Organismo autónomo, constituye una práctica indebida, pues cuando la autoridad fiscal, al verificar la procedencia de la solicitud de devolución manifestada en la declaración anual del ejercicio - al amparo de dicho programa -, detecta diferencias entre lo declarado por el contribuyente y lo informado por su retenedor, en una aplicación de mejores prácticas administrativas deberá requerir directamente a este último los informes, datos o documentación pertinentes para aclararlas, haciendo uso para tal fin de la facultad que le confiere el artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación, pues dejar a cargo del contribuyente que haga esta aclaración, requiriéndole cuestiones que no están a su alcance o no le son directamente imputables, le genera cargas de difícil o imposible cumplimiento por tratarse de informes, datos o documentos que no obran en su poder, resultando dicha práctica contraria a lo que dispone el artículo 4° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que establece que los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, así como que sus actuaciones - que requieran la intervención de los causantes - deberán llevarse a cabo en la forma que resulte menos onerosa para éstos.”

## CAPÍTULO II

# Información, Difusión y Asistencia al Contribuyente



**Artículo 5.-** *Las autoridades fiscales deberán prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos y obligaciones en materia fiscal. Asimismo y sin perjuicio de lo que dispone el Artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales deberán publicar los textos actualizados de las normas tributarias en sus páginas de Internet, así como contestar en forma oportuna las consultas tributarias.*

*Los contribuyentes que apeguen su actuación a los términos establecidos en los criterios emitidos por las autoridades fiscales, que se publiquen en el Diario Oficial De La Federación, quedarán exentos de responsabilidad fiscal.*

### **Comentarios**

Si bien en el artículo 33 del CFF, se establecen las obligaciones que tiene la autoridad para un mejor cumplimiento de sus facultades, en donde de forma expresa se le impone el deber de proporcionar asistencia gratuita; difusión de los derechos y medios de defensa; de efectuar reuniones informativas con los contribuyentes; entre otros, en concordancia con dicha obligación, el artículo 5o de este ordenamiento reconoce el derecho del contribuyente a ese auxilio de la autoridad. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2°, fracciones I y VIII de esta Ley.

No obstante que es un derecho del contribuyente realizar las consultas tributarias a la autoridad fiscal; cuando éste desee una interpretación especializada de la legislación fiscal por

algún acto de autoridad o inclusive no existiendo éste, puede presentar ante **PRODECON** una consulta para que mediante el servicio de Análisis Sistémicos y Estudios Normativos se le apoye con la interpretación de la norma.

Al respecto, los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de éste derecho, son:

### **Asesoría**

- Respecto al cumplimiento de sus obligaciones, acerca de sus derechos y en general a cualquier duda de índole fiscal.

### **Quejas y Reclamaciones**

- En caso de que las autoridades fiscales no contesten en un plazo de tres meses las consultas efectuadas por los contribuyentes.
- Para detectar, observar, recomendar y fomentar la adopción de las mejores prácticas administrativas.

### **Estudios Normativos**

- Derivado de consultas realizadas por los contribuyentes conforme a dudas relacionadas con la interpretación de la legislación fiscal.

### **Criterio relacionado emitido por el PJJ:**

**Tesis Aislada: VIII.3o.59 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, Marzo de 2007, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, p.1667**

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LAS DISPOSICIONES DE LA LEY FEDERAL RELATIVA SON APLICABLES A TODOS LOS ACTOS DE LAS AUTORIDADES FISCALES EN GENERAL Y NO SÓLO AL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN INICIADAS A PARTIR DE SU ENTRADA EN VIGOR. El artículo segundo transitorio de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente señala que sus disposiciones “sólo serán aplicables al ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales que se inicien a partir de la entrada en vigor del presente ordenamiento.”; sin embargo, ello no

significa que las normas contenidas en dicha ley sólo sean aplicables al ejercicio de las facultades de comprobación que se inicien a partir de su entrada en vigor, pues su objeto es regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales (artículo 1o.), entre los cuales se encuentran los relativos a la obtención de las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables (artículo 2o., fracción II); y el de ser oídos en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas (fracción XI). Asimismo, contiene la obligación de las autoridades fiscales de prestar a los contribuyentes la asistencia e información necesarias acerca de sus derechos y obligaciones en materia fiscal (artículo 5o.), tanto en los procedimientos de comprobación, como en el sancionador, además de que prevé diversas disposiciones relativas a los medios de defensa a los que pueden tener acceso (capítulos III, IV y V). De lo que resulta que las normas que integran el precitado ordenamiento legal son aplicables a todos los actos de las autoridades fiscales en general. Considerar lo contrario, esto es, que las disposiciones de la ley en comento sólo son aplicables al ejercicio de las facultades de comprobación iniciadas a partir de su entrada en vigor, haría nugatorias las normas contenidas en esa ley que se refieren a cuestiones diversas a su ejercicio.”

## **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

### **CRITERIO SUSTANTIVO 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.”

### **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 SUSTANTIVO 16/2013/CTN/16/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.

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

“MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA AUTORIDAD FISCAL, A FIN DE OTORGAR CERTEZA JURÍDICA A LOS CONTRIBUYENTES, DEBE IMPLEMENTARLAS CUANDO REALICE ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO. Los artículos 33, fracciones I, inciso a) y III del Código Fiscal de la Federación; 2° de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, así como 7° del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, establecen los fundamentos para que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) realice acciones de “cobro persuasivo” y pueda implementar programas y campañas encaminadas a mejorar la recaudación a través del cumplimiento voluntario y asistido de los contribuyentes.

Por su parte, el artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente señala que éstos, entre otros, tienen los siguientes derechos: I) ser informados y asistidos por las autoridades fiscales; II) conocer el estado en el trámite de los procedimientos en que se encuentren involucrados; III) ser tratados con el debido respeto y consideración por parte de los servidores públicos que integran la Administración Tributaria, y IV) derecho a que cualquier actuación que sufran por parte de la autoridad se lleve a cabo en la forma menos onerosa. En tal sentido, esta Procuraduría considera que estos derechos formalmente reconocidos en Ley, sientan las bases para verificar y establecer válidamente el contenido y alcance de las “mejores prácticas administrativas”. Por lo anterior y a efecto de salvaguardar en todo momento los derechos de los contribuyentes, el SAT en su programa de “cobro persuasivo” debe implementar las mejores prácticas a fin de evitar la vulneración de los derechos fundamentales de los pagadores de impuestos, a través, entre otras de las siguientes acciones: 1) uniformar sus actuaciones de “cobro persuasivo”, reduciendo al mínimo la discrecionalidad del servidor público que las ejecuta; 2) abstenerse de utilizar lenguaje intimidatorio para dirigirse al contribuyente; 3) proporcionar información clara y objetiva; 4) no solicitar cargas excesivas de documentación e información; 5) ponderar y graduar la adopción de medidas de “cobro persuasivo”, según el perfil de cada contribuyente, y 6) utilizar únicamente formatos oficiales.”

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

“CRITERIOS NORMATIVOS EMITIDOS POR LA AUTORIDAD FISCAL. LA INTERPRETACIÓN QUE REALICE A TRAVÉS DE AQUÉLLOS RESPECTO DE DISPOSICIONES FISCALES PUEDE HACERSE EXTENSIVA A LAS DISPOSICIONES CORRELATIVAS DE EJERCICIOS ANTERIORES, SIEMPRE QUE ÉSTAS NO HUBIEREN VARIADO EN SU TEXTO. Del análisis al artículo 33, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente, se desprende la facultad de las autoridades fiscales de publicar criterios que guíen a los contribuyentes para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y, además, que de tales criterios no pueden nacer obligaciones para los particulares, sino únicamente derechos, una vez que se publiquen en el Diario Oficial de la Federación (DOF). Con relación a dicha potestad, esta Procuraduría a través del criterio sustantivo 16/2013/CTN/CS-SPDC que lleva por rubro: “MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA CONSTITUYE LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS PORQUE OTORGA CERTEZA Y CONFIANZA A LOS CONTRIBUYENTES”, señaló que la actividad de la Administración Tributaria debe tender a facilitar el ejercicio por parte de los pagadores de impuestos de sus derechos y libertades en el marco de lo que dispongan las leyes, de modo que las autoridades fiscales deben dar a conocer oportunamente y de manera pública los criterios orientadores que emitan con fundamento en el penúltimo párrafo del artículo 33 del CFF. Bajo dichas premisas, si bien la aplicación de dichos criterios sólo puede incidir positivamente en la esfera jurídica de los



contribuyentes a partir de que son publicados en el DOF, ya que es en ese momento en el que se generan derechos, en opinión de esta Procuraduría, la interpretación que de las normas jurídicas hace la autoridad fiscal a través de estos criterios de carácter interno, sirven como base para cumplir de manera correcta con las disposiciones fiscales, por lo que si el texto de las normas que sustentan el criterio normativo de que se trate, no varía respecto de las vigentes en ejercicios anteriores, el contribuyente puede válidamente aplicar la consideración jurídica expuesta en dicho criterio con respecto a ejercicios fiscales anteriores a su publicación.”

**Artículo 6.-** *Las autoridades fiscales realizarán campañas de difusión a través de medios masivos de comunicación, para fomentar y generar en la población mexicana la cultura contributiva y divulgar los derechos del contribuyente.*

### **Comentarios**

Las autoridades fiscales en estricto apego al derecho del contribuyente a estar informado, deben contemplar diversas campañas y programas de difusión con la finalidad de brindar asesoría personalizada de acuerdo con las características y necesidades de los contribuyentes, las cuales van desde la inscripción al RFC, asesoría, apoyo para el cumplimiento oportuno de sus obligaciones, así como, su regularización; dichas acciones requieren en su mayoría de actos de coordinación con otras entidades gubernamentales federales y locales. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracciones I y VIII de esta Ley.

Por su parte, **PRODECON**, a través de su área de Cultura Contributiva en colaboración con las diversas áreas sustantivas, ha elaborado diversas publicaciones de interés, teniendo publicados un total de: 10 libros, 17 Cuadernos, 5 informes, 17 memorias de eventos y el Boletín “Prodecon.tigo” que se emite de forma mensual; también se realizan talleres en salones de clases, auditorios de instituciones educativas y en ferias culturales, como parte de los programas de “Bienvenidos al Mundo de **PRODECON PEQUES**” y “Jóvenes y los impuestos”. Dentro de las principales publicaciones se encuentran:

- “La Justicia Social en Materia Fiscal”, ensayo que pretende resaltar la justicia fiscal de carácter social que **PRODECON** ha desempeñado a lo largo de nuestra vida jurídica.
- “101 historias de terror vividas por contribuyentes en México”, en el cual se narran de una manera sencilla situaciones de la vida cotidiana en las cuales se tiene una afectación fiscal, ya sea, por un desconocimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente o por la falta de probidad de la autoridad u omisión en el correcto cumplimiento de sus funciones.
- “Lo que todo contribuyente debe saber”, que aborda temas de derecho tributario en un lenguaje digerible, amable y asequible al entendimiento de la sociedad en general, con el objetivo de presentar algunos aspectos básicos de las contribuciones y el pago de impuestos. A través de este documento, se pretende dar a conocer los servicios en los que **PRODECON** puede apoyar a los contribuyentes.
- “Taxpayers’ Rights in a transparent and global society” y la versión en español titulada “Los derechos del contribuyente en una sociedad transparente y global”, libro que describe los progresos logrados en materia de defensa de los derechos de los contribuyentes, así como el papel que **PRODECON** adquiere al ser un avanzado modelo de defensa del contribuyente, así como, el compromiso de la autoridad tributaria, que se involucra en el proceso de cambio que se da mediante la legislación mexicana y justicia alternativa.
- “Cultura Contributiva en América Latina”, libro que presenta la reflexión y análisis de la cultura contributiva en algunos países latinoamericanos como: México, Argentina, Brasil, Guatemala, Venezuela, Ecuador y Bolivia. En el cual

se evidencian las diferencias que hay entre los países latinoamericanos con respecto a la relación entre el estado y los ciudadanos desde la perspectiva de la consciencia cívico-tributaria.

- “Manual del docente para la asignatura *Los Derechos de los Contribuyentes y su Defensa*, siendo una herramienta para los profesores y capacitadores en materia de la protección y defensa de los derechos del contribuyente.
- “Democracia, Moralidad Ciudadana y Derechos del Contribuyente”, libro que presenta un análisis del desarrollo histórico del Estado Social hasta llegar al Estado Constitucional Democrático y su influencia en la relación entre el fisco y los ciudadanos y sus derechos.
- “Compilación: Cultura Contributiva en 12”, como su título lo dice, es una compilación de doce trabajos con los que se pretende fomentar y difundir una nueva cultura contributiva.
- “Compilación de ensayos: 1er Concurso Nacional de Ensayo, Retos y Perspectivas para una nueva Cultura Contributiva en México”, presenta los ensayos ganadores y los que obtuvieron mención honorífica. Reflejando así el compromiso y participación ciudadana en pro de la cultura contributiva y de un sistema tributario justo, eficiente y equitativo.
- “Derechos Humanos de los Contribuyentes. Personas Jurídicas Colectivas”, cuaderno que pretende ser una herramienta de interés y utilidad que permita un acercamiento a la nueva cultura contributiva, presentando temas relevantes como las personas jurídicas colectivas y la protección de derechos humanos a los contribuyentes en nuestro país.

- “El *Ombudsman* y la Opinión Pública”, en este cuaderno se reflexiona sobre el papel de la opinión pública en el trabajo de los órganos defensores del pueblo, como lo es el *Ombudsman* fiscal.
- “Principales Problemas de los Contribuyentes en el Acceso a la Justicia Fiscal”, presenta temas fundamentales en legalidad, defensa Constitucional, Derechos de los contribuyentes, así como la política fiscal y la perspectiva que tiene la justicia tributaria.
- “Interés Legítimo y la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente”, expone temas importantes como el Amparo en el sistema jurídico mexicano además de la distinción del interés jurídico e interés legítimo.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de difusión de la cultura contributiva son:

### **Asesoría**

- Sobre las diversas campañas, eventos, exposiciones, videos informativos, redes sociales, entre otros.

### **Cultura Contributiva**

- Poniendo a disposición de los contribuyentes múltiples publicaciones como diversos cuadernos, informes, libros y memorias donde podrán consultar información de relevancia en materia fiscal los cuales están disponibles de forma gratuita dentro del portal de Internet de esta Procuraduría.
- A través de campañas de difusión en radio, televisión y medios impresos, teniendo participación en diversos foros de interacción como ferias de libro o de emprendedores

donde se promueven y divulgan los derechos de los contribuyentes y la manera en que **PRODECON** les apoya a salvaguardarlos.

- Llevando a cabo de manera periódica en todo el país y en conjunto con múltiples Cámaras de Comercio, Confederaciones, Colegios de profesionales e Instituciones educativas, entre otros, eventos donde se tratan los temas fiscales de relevancia actual, reformas en materia fiscal y la protección de los derechos del contribuyente.

### **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

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

“CULTURA CONTRIBUTIVA. PARA SU PROMOCIÓN, CORRESPONDE AL DEFENSOR DEL CONTRIBUYENTE DIFUNDIR LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS PAGADORES DE IMPUESTOS, ASÍ COMO DENUNCIAR LAS MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES. Conforme al artículo 5, fracción XV, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, corresponde a este Defensor la promoción y difusión de la cultura contributiva, para lo cual se requiere que los gobernados cuenten con la información necesaria para estar en condiciones de cumplir correctamente sus obligaciones y exigir el respeto de sus derechos. Por ello, es labor de la Procuraduría difundir los derechos y obligaciones del contribuyente, así como evidenciar las malas prácticas de las autoridades fiscales; y alentar a los contribuyentes a acudir a este Defensor no jurisdiccional cuando perciban una posible vulneración de sus derechos como pagadores de impuestos. La certeza de que existe un organismo que protege y defiende los derechos tributarios, propicia un ambiente favorable para una relación de confianza y entendimiento mutuo entre fisco y contribuyente, así como para el fortalecimiento de la cultura contributiva.”

**Artículo 7.-** *Las autoridades fiscales tendrán la obligación de publicar periódicamente instructivos de tiraje masivo y comprensión accesible, donde se den a conocer a los contribuyentes, de manera clara y explicativa, las diversas formas de pago de las contribuciones. Las autoridades fiscales, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, así como*

*los órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación que tengan competencia en materia fiscal, deberán suministrar, a petición de los interesados, el texto de las resoluciones recaídas a consultas y las sentencias judiciales, de conformidad con lo dispuesto en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.*

## **Comentarios**

Mediante este precepto, se reconoce el derecho de acceso a la información con el que cuentan los contribuyentes, ya sea para conocer de manera clara y precisa como pueden pagar sus contribuciones, para lo cual las autoridades han implementado mayormente en sus páginas de Internet, diversos instructivos y guías de apoyo para los pagadores de impuestos, a efecto de familiarizarlos con las plataformas digitales y su correcto uso. Pero a su vez adiciona, la obligación tanto para las autoridades fiscales, el TFJA, así como al PJF en la parte que le compete la materia fiscal y a petición del contribuyente, de proporcionar la información de las resoluciones y sentencias debiendo preservar en todo momento las reservas de información a que se refiere la LGTAIP. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracciones I y VII de esta Ley.

Cuando un contribuyente realiza una consulta ante la autoridad a fin de conocer el contenido de una resolución; y posterior a tres meses no tiene respuesta de su petición, éste puede acercarse a **PRODECON**, para de que se le apoye a obtener la respuesta de su trámite por parte de la autoridad.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en estos temas son:

## **Asesoría**

- En el correcto cumplimiento del pago de contribuciones federales.

## Quejas y Reclamaciones

- En caso de que las autoridades fiscales no contesten en un plazo de tres meses las consultas efectuadas por los contribuyentes.

**Artículo 8.-** *Las autoridades fiscales mantendrán oficinas en diversos lugares del territorio nacional para orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, facilitando, además, la consulta a la información que dichas autoridades tengan en sus páginas de Internet.*

## Comentarios

Conforme el artículo 33, fracción I, inciso b) del CFF, las autoridades fiscales tienen la obligación de tener oficinas en todo el país, con el objeto de asesorar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, debiendo poner a disposición del pagador de impuestos el equipo de cómputo necesario para ello, como parte de los derechos que tienen los contribuyentes de ser asistidos conforme este artículo. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracciones I, VIII y IX de esta Ley.

**PRODECON**, a efecto de contribuir con el respeto a este derecho que tienen los contribuyentes, cuenta con Delegaciones Regionales y Estatales en la República, donde cualquier contribuyente puede acudir y ser asesorado y apoyado de manera personal con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, siendo un servicio gratuito, especializado y oportuno.

El servicio que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de apoyo en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales es:

## Asesoría

- Ante actos de autoridades fiscales federales en donde el contribuyente se encuentre involucrado; ofreciéndole, alternativas de solución y explicándole su alcance jurídico.

## Crterios relacionados emitidos por PRODECON:

### **CRITERIO NORMATIVO 7/2013/CTN/CN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)**

“La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como organismo público especializado en materia fiscal y defensor de los derechos de los contribuyentes, considera que el concepto de “acto de autoridad” a que hace referencia su marco normativo, debe ser interpretado en el sentido más amplio, de forma tal que siempre se privilegie el mayor beneficio a las personas en el acceso a los servicios de asesoría y quejas que presta la Procuraduría. “

**Artículo 9.-** *Sin perjuicio de lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán formular a las autoridades fiscales consultas sobre el tratamiento fiscal aplicable a situaciones reales y concretas. Las autoridades fiscales deberán contestar por escrito las consultas así formuladas en un plazo máximo de tres meses.*

*Dicha contestación tendrá carácter vinculatorio para las autoridades fiscales en la forma y términos previstos en el Código Fiscal de la Federación.*

## Comentarios

Se reconocen los derechos fundamentales de petición, legalidad, certeza y seguridad jurídica, en concordancia con los artículos 34 y 34-A del CFF, así como con el artículo 47 de la Ley Aduanera, respecto a la formulación de consultas ante las autoridades fiscales sobre situaciones reales y concretas, que a su vez, se relacionan con las obligaciones de la autoridad fiscal a contestar éstas en un plazo máximo de tres meses, dicha resolución es de carácter vinculatorio para el contribuyente que la solicitó, lo cual implica que se añade a su esfera



jurídica un beneficio derivado de la conformación de criterio, ésta estará vigente en el ejercicio fiscal en el que se hubiera emitido y hasta dentro de los tres meses posteriores a dicho ejercicio, siempre que se trate del mismo supuesto jurídico, sujetos y materia sobre las que versó la consulta y no se hayan modificado las disposiciones fiscales conforme a las cuales se resolvió; aquellas emitidas de conformidad con el artículo 34 del CFF, no son impugnables hasta en tanto la autoridad no emita una resolución en la aplique los criterios contenidos en dichas respuestas; por otra parte, respecto a aquellas emitidas de conformidad con el artículo 48 de la LA, la resolución de la consulta sobre clasificación arancelaria sí constituye una resolución definitiva impugnable. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2°, fracción I, de esta Ley.

En caso de que la autoridad no resuelva la consulta en el plazo de tres meses, **PRODECON** puede actuar de dos formas, velando por los intereses del contribuyente ofreciendo el servicio de Quejas y Reclamaciones con el objeto de que la autoridad emita a la brevedad la resolución; o bien, con nuestro servicio de Representación Legal, toda vez que se configura la negativa ficta, misma que puede ser impugnable con la finalidad de obtener seguridad jurídica independientemente de que la respuesta le sea favorable o no al contribuyente.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema del derecho a realizar consultas vinculantes son:

### **Asesoría**

- Para la elaboración del escrito de solicitud de consulta.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Iniciando acciones de investigación ante la omisión de emitir la resolución dentro del plazo legal.

## Representación Legal

- En el caso de que la respuesta a una consulta no sea favorable al contribuyente y ésta se aplique a un acto o resolución determinante; así como ante una negativa ficta a una consulta planteada en términos del artículo 34 del CFF; o bien, ante una respuesta no favorable en materia de clasificación arancelaria.

## Crterios relacionados emitidos por el PJJF:

**Tesis Aislada: I.18o.A.43 A (10a.), Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, Libro 54, Mayo de 2018, Décima Época, p.2483**

“CONSULTA SOBRE CLASIFICACIÓN ARANCELARIA FORMULADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 47 DE LA LEY ADUANERA. LA RESPUESTA RELATIVA CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA IMPUGNABLE MEDIANTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. Si bien es cierto que el último párrafo del artículo 47 de la Ley Aduanera hace referencia, por vía de remisión, al artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, que prevé la consulta fiscal, esa circunstancia no conlleva que ésta pueda equipararse a la consulta prevista en el primer precepto citado, pues esa remisión debe entenderse, atento a su propio contexto normativo, en el sentido de que las consultas sobre clasificación arancelaria deben versar sobre situaciones reales y concretas (como lo prevé el primer párrafo del artículo 34 mencionado), pero no que deban regirse por el código tributario, pues los artículos 47 y 48 de la Ley Aduanera establecen un procedimiento específico al respecto que, a su vez, está diferenciado en función de dos hipótesis de hecho distintas (cuando se considera que las mercancías se pueden clasificar en más de una fracción arancelaria y cuando se desconoce cuál fracción es la que corresponde). De igual modo, no puede considerarse que los efectos jurídicos que acarrear las resoluciones de la autoridad en uno u otro caso tengan los mismos alcances. Esto último se hace patente en que la respuesta recaída a la consulta fiscal no es obligatoria para el particular que la formuló, mientras que, en términos del segundo párrafo del artículo 48 indicado, la resolución de la consulta sobre clasificación arancelaria sí obliga a quien la hizo, en tanto se establece que surtirá efectos en relación con las operaciones de comercio exterior que efectúen los interesados a partir de que les fue notificada y, por tanto, constituye una resolución definitiva; carácter que se robustece con lo previsto en el cuarto párrafo del artículo 48 aludido, conforme al cual, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede demandar ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa la nulidad de la clasificación arancelaria favorable a un particular que resulta de que, ante el silencio de la autoridad, se configure una afirmativa ficta. Luego, si la propia legislación otorga el derecho a la autoridad fiscal de demandar la nulidad de

esa afirmativa ficta, implícitamente reconoce su carácter definitivo. En estas condiciones, la respuesta emitida con motivo de una consulta formulada en términos del artículo 47 de la Ley Aduanera, sí trasciende a la esfera jurídica del interesado, al tener efectos inmediatos en sus operaciones de comercio exterior, por encontrarse constreñido a aplicar la clasificación arancelaria determinada por la autoridad al desahogar la consulta y, por tanto, es impugnabile mediante el juicio contencioso administrativo federal.”

**Tesis Aislada: I.9o.A.4 A (10a.), Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXVI, Noviembre de 2013, Tomo 2, Décima Época, p.1369**

“NEGATIVA FICTA. PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD CONTRA DICHA RESOLUCIÓN, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE LA RESPUESTA A LA PETICIÓN DE LA QUE DERIVE NO VINCULE, AL HABER SIDO FORMULADA CONFORME AL ARTÍCULO 34 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. La figura jurídica denominada: negativa ficta, es una ficción legal consistente en la respuesta que la ley presume que recayó a una solicitud, petición o instancia formulada por escrito por un interesado, cuando la autoridad no la contesta o resuelve en el plazo que la ley establece, por lo cual, si se actualiza, los intereses jurídicos del peticionario se ven afectados desde el momento en que la autoridad omite dar respuesta a lo planteado, lo que le permite impugnar dicha resolución negativa en el juicio de nulidad, de conformidad con los artículos 14, fracción IV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y 37 del Código Fiscal de la Federación, a fin de que se resuelva si ésta se actualizó o no, independientemente de que la respuesta a la petición de la que derive no vincule, al haber sido formulada conforme al artículo 34 del aludido código. Lo anterior, ya que es un derecho de los gobernados que a toda consulta recaiga la respuesta correspondiente, aunque ésta no sea vinculante; esto es, el gobernado tiene derecho a conocer los fundamentos y motivos de la contestación de la autoridad, por razón de seguridad jurídica y hecho que sea, la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa estará en posibilidad de resolver lo que conforme a derecho corresponda, independientemente de que le sea favorable o no, máxime que, en el primer supuesto, se constituiría un derecho para el particular, como lo sostuvo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 128/2011, publicada en la página 1112 del Tomo XXXIV, septiembre de 2011, materia administrativa, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: “CONSULTA FISCAL. EL ARTÍCULO 34 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006, ES UNA NORMA DE NATURALEZA SUSTANTIVA.”; de ahí que en el supuesto analizado no se actualice la causa de improcedencia contenida en el artículo 8o., fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.”

## **Criterios relacionados emitidos por el PRODECON:**

### **CRITERIO SUSTANTIVO 11/2018/CTN/CS-SPDC (Aprobado 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 NORMATIVO 2/2012/CTN/CN (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 20/01/2012 Última modificación 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013)**

“Las respuestas que emitan las autoridades fiscales a las consultas planteadas en términos del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, pudieran generar a los contribuyentes un interés legítimo para impugnar, a la luz de las nuevas disposiciones constitucionales que rigen el juicio de amparo, los preceptos en que se sustente la consulta y que en opinión de la Procuraduría de las Defensa del Contribuyente contravengan la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En tales casos **PRODECON** es competente para prestar el servicio de representación legal y defensa.”

**Artículo 10.-** *Respetando la confidencialidad de los datos individuales, el Servicio de Administración Tributaria informará al Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática los datos estadísticos agregados sobre el ingreso, impuestos, deducciones y otros datos relevantes de los contribuyentes.*

## **Comentarios**

Se señala en concordancia con la excepción contenida en el artículo 69, párrafos octavo, noveno y décimo del CFF, en el cual se establece que se podrá proporcionar al INEGI la información relativa a los contribuyentes para efectos estadísticos. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracción VII de esta Ley.

De esta forma en caso de que el contribuyente verifique que la autoridad fiscal compartió información confidencial, **PRODECON** a efecto de que no se violen sus derechos, puede brindarle apoyo mediante el servicio de Quejas y Reclamaciones.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de reserva de información son:

### **Asesoría**

- Para informarle los supuestos en los que no opera la confidencialidad en materia fiscal.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Ante la actuación de la autoridad en la que no se respete el derecho a la confidencialidad o de acceso a la información.

### **Criterio relacionado emitido por el PJJ:**

**Tesis Aislada: 1a. CVII/2013 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo 1, Libro XIX, Abril de 2013, Décima Época, Primera Sala, p.970**

“SECRETO FISCAL. CONCEPTO DE. El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de reserva absoluta en lo concerniente a la información tributaria del contribuyente (declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación), a cargo del personal de la autoridad fiscal que intervenga en los trámites relativos a la aplicación de disposiciones fiscales. Así, en principio, dicha medida legislativa establece una

concreta carga -de no hacer- impuesta al personal -servidores públicos- de la autoridad fiscal, consistente en que al aplicar las disposiciones fiscales no deben revelar de ninguna forma información tributaria de los contribuyentes. En esto precisamente, desde la perspectiva del derecho positivo, consiste el “secreto fiscal”. Por ende, la intervención legislativa por la cual se estableció el secreto fiscal no se encuentra diseñada normativamente como un principio o derecho fundamental, sino más bien como una regla-fin en los términos señalados. Pero la reserva del secreto fiscal no es absoluta, tal y como lo dispone el mismo artículo 69, con independencia de que en principio así se encuentre establecido textualmente, sino relativa al establecer dicho precepto distintas excepciones al respecto.”

**Artículo 11.-** *Para estimular la obligación legal de los contribuyentes de entregar comprobantes fiscales por las operaciones que realicen, las autoridades fiscales organizarán loterías fiscales en las que, con diversos premios, participarán las personas que hayan obtenido los comprobantes fiscales respectivos. Las loterías fiscales se podrán organizar tomando en cuenta los medios de pago, diversos al efectivo, que reciban los contribuyentes.*

### **Comentario**

Las autoridades fiscales, si bien claramente su función principal es la de recaudar impuestos, mediante este tipo de procedimientos incentivan a los contribuyentes a cumplir con obligaciones fiscales (emitir un CFDI por cada acto o ingreso que se obtenga, inscripción en el RFC, tercero colaborador fiscal) y a realizar una transición de manera natural a los pagos electrónicos, siendo el mayor ejemplo el sorteo que realiza el SAT durante el “Buen fin”, donde los contribuyentes pueden recibir un reembolso de sus compras efectuadas durante este periodo, apegándose a las reglas de carácter general que publique el SAT, y a la información que dé a conocer en su portal de Internet para tales efectos, o bien, premios en bienes y premios que se paguen por terceros o por cuenta del Gobierno Federal.

Por su parte **PRODECON**, velando por apoyar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y en concordancia con el artículo 31, fracción IV de la CPEUM,

está a favor de este tipo de prácticas, que por un lado, incentivan la emisión de comprobantes fiscales conforme el artículo 29 del CFF al momento de que se tiene un ingreso, y por otro, representa un estímulo económico para el contribuyente en caso de ser ganador, al recibir el reembolso de la erogación realizada.

# CAPÍTULO III

## Derechos y garantías en los procedimientos de comprobación

---

**Artículo 12.-** *Los contribuyentes tendrán derecho a ser informados, al inicio de cualquier actuación de la autoridad fiscal, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.*

### **Comentarios**

Si bien es cierto, que el Código Fiscal de la Federación señala el procedimiento que las autoridades fiscales deben llevar a cabo respecto a sus facultades de comprobación, este artículo hace énfasis en el derecho que el contribuyente tiene respecto, a ser informado al inicio de la revisión, de tres elementos esenciales sobre los que versará, siendo el primero la carta de los derechos del contribuyente, seguido de las obligaciones del contribuyente, y por último, los plazos legales a los que estará sometido durante el desarrollo de la facultad, otorgando con ello seguridad jurídica al contribuyente. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracciones VIII, XI, y principalmente, en la fracción XII de esta Ley.

Cuando un contribuyente es sujeto de una revisión y al inicio del acto no es informado de manera correcta sobre sus derechos a través de la Carta de los Derechos del Contribuyente, aunque dicha omisión no genera una nulidad en la validez de la actuación, sí se genera una violación a sus derechos, supuesto en el cual puede acercarse a **PRODECON** con el objeto de que podamos informar al órgano competente de la autoridad fiscal para que revise la actuación del servidor público que realizó la diligencia, con el objeto de que en futuras actuaciones se corrija la omisión, como puede ser en una visita domiciliaria, así como para recibir información sobre los derechos a que tiene acceso.



Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema del derecho a estar informado sobre sus derechos y obligaciones al inicio de una facultad de comprobación son:

### **Asesoría**

- Se le brinda información respecto a las facultades de comprobación (procedimiento y plazos) y de la Carta de los Derechos del Contribuyente.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación ante irregularidades en la actuación de la autoridad, dentro de un procedimiento de revisión, si existe alguna violación de derechos fundamentales.

### **Acuerdos Conclusivos**

- En el caso de una revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica en la que no se esté de acuerdo con la calificación de hechos u omisiones que realiza la autoridad.

### **Representación Legal**

- Presentando un amparo indirecto cuando se considera ilegal la orden de revisión.

### **Criterio relacionado emitido por el PJJ:**

**Jurisprudencia, 2a./J. 23/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Segunda Sala, Marzo de 2009, Novena Época, Tomo XXIX, p. 447**  
“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, DE INFORMAR EL DERECHO QUE LE ASISTE A AQUÉL DE CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL Y LOS BENEFICIOS DERIVADOS DE SU EJERCICIO, A QUE ALUDE EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, SE CUMPLE CUANDO SE LE ENTREGA LA CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE Y ASÍ SE ASIENTA EN LA ACTUACIÓN CORRESPONDIENTE. La obligación de las autoridades fiscales, al ejercer

sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, de informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer tal prerrogativa, prevista en el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, debe interpretarse en concordancia con el artículo 2o., fracción XII, de la ley citada, en el sentido de que se tendrá por informado al contribuyente cuando se le entregue la Carta de los Derechos del Contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda. Ello es así, porque ambos preceptos están referidos al ejercicio de las facultades de comprobación de las obligaciones fiscales por parte de las autoridades en la materia, razón por la que la entrega de la mencionada carta en el primer acto que implique el inicio de esas facultades es suficiente para tener por satisfecho el deber de informar al contribuyente sobre el mencionado derecho, siendo innecesario, además, que al momento de notificársele la orden de visita o en el acta parcial de inicio, la autoridad le dé a conocer el mencionado derecho expresamente mediante una redacción específica.”

**Jurisprudencia, VI.3o.A. J/75, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Enero de 2011, Novena Época, Tomo XXVIII, p. 2945**

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA OMISIÓN DE LA AUTORIDAD DE INFORMAR A ÉSTE CON EL PRIMER ACTO QUE IMPLIQUE EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN, LA PRERROGATIVA PREVISTA EN LA LEY FEDERAL RELATIVA DE CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL Y DE LOS BENEFICIOS QUE ELLO LE ACARREA, NO AFECTA LA VALIDEZ DE LO ACTUADO POR AQUÉLLA NI DEL CRÉDITO DETERMINADO. Los artículos 2o., fracción XII y 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente prevén, el primero, la prerrogativa de éste a ser informado al inicio de las facultades de comprobación sobre los derechos y obligaciones que le asisten en el curso de tales actuaciones o mientras dura el procedimiento de fiscalización, así como que dicho requisito se tendrá por satisfecho cuando la revisora entregue al gobernado la carta de los derechos del contribuyente auditado, y de ello quede constancia y, el segundo, que cuando las autoridades fiscalizadoras ejerzan sus facultades de revisión en términos de las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (orden de visita o revisión de escritorio), deben informar al contribuyente en el primer acto que implique el inicio del citado procedimiento, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal, así como los beneficios que ello le acarrea. Ahora bien, cuando de los autos se advierte que la autoridad administrativa no informó al contribuyente sobre el derecho de corregir su situación fiscal y de los beneficios que ello implica, tal proceder no afecta la validez de lo actuado por aquella ni del crédito determinado, toda vez que de una interpretación sistemática de los referidos preceptos se colige que ello sólo da lugar a fincar, en todo caso, una responsabilidad administrativa al servidor público que incurre en la omisión.”

**Tesis aislada, VI.1o.A.265 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Enero de 2009, Novena Época, Tomo XXIX, p. 2667**

“CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. CON SU ENTREGA SE TIENE A ÉSTE POR INFORMADO DE TODOS SUS DERECHOS EN EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, INCLUIDO EL REFERENTE A LA AUTOCORRECCIÓN PREVISTO EN EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY RELATIVA. Del artículo 2o., fracción XII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se constata que constituye un derecho de los gobernados, entre otros, el que al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales sean informados sobre sus prerrogativas y obligaciones en el curso de tales actuaciones, y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales; asimismo, la referida porción normativa señala que se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, sin exclusión alguna, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda. Por su parte, el artículo 13 de la ley aludida establece que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación en materia de revisiones de contabilidad o de escritorio (artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación), o de visitas domiciliarias (artículo 42, fracción III, del mismo ordenamiento legal), deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado. De la interpretación sistemática en sentido estricto de los preceptos legales anteriores, entendida ésta como la atribución de significado de un dispositivo legal de acuerdo con el contenido de otras normas, o contexto jurídico, es inconcuso que las disposiciones legales en estudio no pueden establecer imperativos legales excluyentes entre sí; esto es, que por una parte el artículo 2o., fracción XII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente señale que se tendrá por informado a éste sobre todos sus derechos, sin exclusión alguna, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda y, por otra parte, que dentro de dichos derechos no se comprenda al previsto en el artículo 13 del mismo ordenamiento legal, consistente en la posibilidad del gobernado de autocorregirse. Lo anterior, porque el primero de los dispositivos legales en estudio no establece distinción alguna en cuanto a los derechos que habrán de entenderse por informados a los particulares con la entrega de la carta de los derechos del contribuyente, por lo que si la ley no hace distinción alguna sobre los derechos que se tienen por informados con ésta, debe considerarse que el relativo a la autocorrección del segundo numeral en cita sí forma parte de los mismos enumerados en la carta de referencia. Además, en los términos anteriores la entrega de la carta de los derechos del contribuyente crea una presunción a favor de la autoridad, por disposición expresa de la ley, en el sentido de que en ella se consignan todos los derechos de que goza el gobernado dentro del procedimiento de fiscalización

efectuado, incluyendo el relativo a la autocorrección a que alude el artículo 13 del mismo cuerpo normativo y, conforme a ello, le correspondería al particular, de ser el caso, destruir esa presunción mediante la demostración en autos de que en la referida carta no se consignaba un determinado derecho, pues de no ser así, bastará con que la autoridad demuestre que al inicio de la revisión o visita domiciliaria entregó dicha carta al contribuyente, para que con ello se tenga a este último por enterado de todos sus derechos en los términos de la legislación aplicable.”

**Artículo 13.-** *Cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado.*

### **Comentarios**

Conforme a este artículo, se inicia con el tema a detalle de la autocorrección a que tiene derecho el contribuyente, y que genera la obligación correlativa a la autoridad de informar al auditado en el inicio de una visita domiciliaria o de una revisión de gabinete, que puede optar por autocorregir su situación fiscal y obtener beneficios (reducción de las multas). Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracciones I, XII y XIII de esta Ley.

Al respecto, en **PRODECON** contamos con la figura del Acuerdo Conclusivo, que a diferencia de la autocorrección establecida conforme a esta Ley, es una figura de la justicia alternativa, la cual tiene mayores beneficios, como son: 1) Suspende los plazos de revisión, 2) El contribuyente tendrá certeza jurídica respecto de los hechos u omisiones que son materia del acto, 3) Dicha regularización se realiza de manera conciliada con la propia autoridad revisora, 4) En contra de los Acuerdos Conclusivos alcanzados y suscritos ante **PRODECON**, no procederá medio de defensa alguno, 5) Aclarar en breve tiempo los aspectos de

la revisión con los que se esté inconforme, y 6) Siendo el primer acuerdo que se suscriba por parte del contribuyente, tiene derecho a la condonación de multas al 100%.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de estar informado sobre la autocorrección al inicio de una visita domiciliaria o una revisión de gabinete son:

### **Asesoría**

- Se le brinda información respecto a los procedimientos de revisión (derechos, obligaciones y plazos).

### **Quejas y Reclamaciones**

- Acciones de investigación ante irregularidades en la actuación de la autoridad, dentro de un procedimiento de revisión, si existe alguna violación de derechos fundamentales.

### **Acuerdos Conclusivos**

- En el caso de una revisión de gabinete o visita domiciliaria en la que desee regularizar su situación fiscal.

### **Criterios relacionados con el PJF:**

**Jurisprudencia, VI.3o.A. J/75, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Enero de 2011, Novena Época, Tomo XXVIII, p. 2945**

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA OMISIÓN DE LA AUTORIDAD DE INFORMAR A ÉSTE CON EL PRIMER ACTO QUE IMPLIQUE EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN, LA PRERROGATIVA PREVISTA EN LA LEY FEDERAL RELATIVA DE CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL Y DE LOS BENEFICIOS QUE ELLO LE ACARREA, NO AFECTA LA VALIDEZ DE LO ACTUADO POR AQUÉLLA NI DEL CRÉDITO DETERMINADO. Los artículos 2o., fracción XII y 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente prevén, el primero, la prerrogativa de éste a ser informado al inicio de las facultades de comprobación sobre los derechos y obligaciones que le asisten en el curso de tales actuaciones o mientras dura el procedimiento de fiscalización, así como que dicho requisito se tendrá por satisfecho cuando la revisora entregue al

gobernado la carta de los derechos del contribuyente auditado, y de ello quede constancia y, el segundo, que cuando las autoridades fiscalizadoras ejerzan sus facultades de revisión en términos de las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (orden de visita o revisión de escritorio), deben informar al contribuyente en el primer acto que implique el inicio del citado procedimiento, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal, así como los beneficios que ello le acarrea. Ahora bien, cuando de los autos se advierte que la autoridad administrativa no informó al contribuyente sobre el derecho de corregir su situación fiscal y de los beneficios que ello implica, tal proceder no afecta la validez de lo actuado por aquélla ni del crédito determinado, toda vez que de una interpretación sistemática de los referidos preceptos se colige que ello sólo da lugar a fincar, en todo caso, una responsabilidad administrativa al servidor público que incurre en la omisión.”

## **Criterios emitidos por PRODECON**

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

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. EL DERECHO DE AUTOCORRECCIÓN PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 2, FRACCIÓN XIII, Y 13 DE LA LEY DE LA MATERIA INCLUYE LAS OBLIGACIONES FORMALES. Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 2o., fracción XIII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, los contribuyentes cuentan con el derecho general de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales. Por lo tanto, esta Procuraduría considera que de una interpretación conforme con esa norma, y no en contra de la misma, las autoridades fiscales deberán aceptar la corrección que hagan los contribuyentes respecto de todo tipo de obligaciones —sustantivas y formales—. Lo anterior, en virtud de que dicho artículo no realiza una distinción entre obligaciones adjetivas y sustantivas, por lo que resulta aplicable el principio ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus (donde la ley no distingue, no se debe distinguir).”

### **CRITERIO SUSTANTIVO 4/2015/CTN/CS-SG (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 24/04/2015)**

“AUTOCORRECCIÓN FISCAL EN AUDITORÍA Y REGULARIZACIÓN PACTADA MEDIANTE ACUERDO CONCLUSIVO. SUS DIFERENCIAS. El Acuerdo Conclusivo es un medio alternativo de solución de controversias que permite poner fin a los diferendos o desavenencias que durante el ejercicio de las facultades de comprobación surjan entre los contribuyentes y autoridades respecto los hechos u omisiones calificados en la auditoría. Este tipo de acuerdo puede ser un vehículo para regularizar la situación fiscal de los sujetos auditados. Ahora bien, la interpretación sistemática de los artículos 69-C y siguientes del Código Fiscal de la Federación, permite advertir que los

contribuyentes que regularizan su situación fiscal a través de la suscripción de un Acuerdo Conclusivo, adquieren plena seguridad jurídica respecto de los hechos u omisiones que son materia del mismo, pues en primer lugar, dicha regularización se realiza de manera pactada con la propia autoridad revisora y, en segundo lugar, porque el diverso 69-H del mencionado ordenamiento establece expresamente que en contra de los Acuerdos Conclusivos alcanzados y suscritos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no procederá medio de defensa alguno, y que las autoridades fiscales no podrán desconocer los hechos u omisiones sobre los que haya versado el Conclusivo, como lo establece el artículo antes referido. Por el contrario, en la autocorrección prevista en los numerales 2, fracción XIII, 14, 15, 16 y 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el pagador de impuestos se limita a presentar su declaración complementaria; a enterar el importe de las contribuciones a su cargo y a esperar la notificación de la resolución por la cual la Autoridad Revisora le comunique si corrigió o no por completo su situación fiscal, sin que exista posibilidad para el Contribuyente de adquirir la certeza jurídica que obtendría si los hechos u omisiones materia de esa corrección hubieran sido objeto de un Acuerdo Conclusivo. De ahí que resulten evidentes las diferencias entre la regularización pactada efectuada a través del procedimiento de Acuerdo Conclusivo y la autocorrección fuera del mismo, toda vez que a través del medio alternativo se impide de manera definitiva a la autoridad revisora el ejercicio de cualquier facultad de comprobación ulterior, respecto de los hechos u omisiones que fueron materia del mismo.”

**Artículo 14.-** *Para los efectos de lo dispuesto en la fracción XIII del artículo 2o. de la presente Ley, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.*

*Los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas. El ejercicio de este derecho no está sujeto a autorización de la autoridad fiscal.*

## **Comentarios**

En este se consagran los momentos en los que el contribuyente auditado puede autocorregir su situación fiscal, siendo estos, a partir de iniciado el acto de fiscalización y hasta antes de la notificación de la determinante de un crédito fiscal, sin que ello conlleve a solicitar previamente una autorización por parte de la autoridad revisora, es decir, que el contribuyente puede realizarlo por voluntad propia. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracción XIII de esta Ley.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de autocorrección durante el ejercicio de facultades de comprobación son:

### **Asesoría**

- Se le brinda información respecto a los procedimientos de revisión (derechos, obligaciones y plazos).
- Para la regularización de obligaciones (presentación de declaraciones omisas o complementarias, avisos e informes)

### **Quejas y Reclamaciones**

- Por medio de acciones de investigación ante irregularidades en la actuación de la autoridad, dentro de un procedimiento de facultades de comprobación, en caso de que exista alguna violación de derechos fundamentales.

### **Acuerdos Conclusivos**

- En el caso de una revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica en la que desee regularizar su situación fiscal.



## **Crterios relacionados emitidos por el PJF:**

**Tesis Aislada I.1o.A.66 A (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 6, Mayo de 2014, Tomo III, Décima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, p. 1933**

“AUTOCORRECCIÓN EN MATERIA FISCAL. EL DERECHO DE LOS CONTRIBUYENTES A REGULARIZAR SU SITUACIÓN PUEDE EJERCERSE HASTA ANTES DE QUE SE NOTIFIQUE LA RESOLUCIÓN LIQUIDATORIA DE CONTRIBUCIONES, CON INDEPENDENCIA DE QUE EN UNA REGLA ADMINISTRATIVA SE SEÑALE UN PLAZO DISTINTO. La regla 2.5.4. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011 prevé la posibilidad de que la mercancía cuya legal estancia en el territorio no pueda acreditarse, sea regularizada mediante su importación definitiva, para lo cual, el contribuyente sujeto al procedimiento de fiscalización deberá manifestar a la autoridad que opta por tal posibilidad y, dentro de los veinte días siguientes, deberá exhibir el pedimento aduanal en que conste el pago de las contribuciones por la operación de comercio exterior. Por su parte, el artículo 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente dispone que la autocorrección podrá realizarse hasta antes de que se notifique la resolución liquidatoria de contribuciones, mediante la presentación de la declaración que corresponda. En tal contexto, aun cuando la regla administrativa prevé un plazo especial para la regularización de determinada mercancía, no debe perderse de vista que ello implica el ejercicio del derecho de autocorrección y, por ende, nada impide aplicar a favor del particular la oportunidad que para tal fin establece el precepto legal, ya que, dada la jerarquía normativa de las reglas administrativas en relación con las leyes expedidas por el Congreso de la Unión, su aplicación es preferible en cuanto sean compatibles con los supuestos de hecho, máxime si el tema subyacente es el ejercicio de un derecho.”

## **Crterios relacionados emitidos por PRODECON:**

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

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. EL DE AUTOCORRECCIÓN DEBE EJERCERSE SOBRE LAS OBSERVACIONES ASENTADAS EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL DE LA VISITA DOMICILIARIA, POR LO QUE RESULTA INDEBIDO QUE LA AUTORIDAD SEÑALE OBSERVACIONES O IRREGULARIDADES ADICIONALES TANTO EN EL ACTA FINAL COMO EN LA LIQUIDACIÓN, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De la interpretación de las disposiciones fiscales que regulan la visita domiciliaria, no se desprende la posibilidad de asentar omisiones adicionales a las ya señaladas en la última acta parcial, lo cual resulta lógico porque, al asentar hechos u omisiones adicionales en el acta final o en la resolución determinante, se violarían los derechos de audiencia y autocorrección que asisten al contribuyente, perdiendo la oportunidad de demostrar que no existe un incumplimiento de las obligaciones

fiscales, o bien, de ejercer de manera plena su derecho a corregirse. Por lo tanto, se puede concluir que el derecho del contribuyente a autocorregir su situación fiscal, tiene plena eficacia cuando se realiza conforme a las observaciones señaladas en la última acta parcial, no existiendo fundamento alguno que faculte a la autoridad fiscal para determinar nuevos hechos y omisiones en el acta final o en la liquidación, pues es evidente que aquéllos ya no podrían derivar de los resultados del procedimiento de fiscalización, ya que entre la última acta parcial y el acta final de auditoría no se practican nuevas actuaciones.”

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

“AUTOCORRECCIÓN FISCAL EN AUDITORÍA Y REGULARIZACIÓN PACTADA MEDIANTE ACUERDO CONCLUSIVO. SUS DIFERENCIAS. El Acuerdo Conclusivo es un medio alternativo de solución de *controversias que permite poner fin a los diferendos o desavenencias que durante el ejercicio de las facultades de comprobación surjan entre los contribuyentes y autoridades respecto los hechos u omisiones calificados en la auditoría. Este tipo de acuerdo puede ser un vehículo para regularizar la situación fiscal de los sujetos auditados. Ahora bien, la interpretación sistemática de los artículos 69-C y siguientes del Código Fiscal de la Federación, permite advertir que los contribuyentes que regularizan su situación fiscal a través de la suscripción de un Acuerdo Conclusivo, adquieren plena seguridad jurídica respecto de los hechos u omisiones que son materia del mismo, pues en primer lugar, dicha regularización se realiza de*

*manera pactada con la propia autoridad revisora y, en segundo lugar, porque el diverso 69-H del mencionado ordenamiento establece expresamente que en contra de los Acuerdos Conclusivos alcanzados y suscritos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no procederá medio de defensa alguno, y que las autoridades fiscales no podrán desconocer los hechos u omisiones sobre los que haya versado el Conclusivo, como lo establece el artículo antes referido. Por el contrario, en la autocorrección prevista en los numerales 2, fracción XIII, 14, 15, 16 y 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el pagador de impuestos se limita a presentar su declaración complementaria; a enterar el importe de las contribuciones a su cargo y a esperar la notificación de la resolución por la cual la Autoridad Revisora le comunique si corrigió o no por completo su situación fiscal, sin que exista posibilidad para el Contribuyente de adquirir la certeza jurídica que obtendría si los hechos u omisiones materia de esa corrección hubieran sido objeto de un Acuerdo Conclusivo. De ahí que resulten evidentes las diferencias entre la regularización pactada efectuada a través del procedimiento de Acuerdo Conclusivo y la autocorrección fuera del mismo, toda vez que a través del medio alternativo se impide de manera definitiva a la autoridad revisora el ejercicio de cualquier facultad de comprobación ulterior, respecto de los hechos u omisiones que fueron materia del mismo.”*

**CRITERIO SUSTANTIVO 1/2017/CTN/CS-SPDC (Aprobado 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 JURISDICCIONAL 8/2018 (Aprobado 2da. Sesión Ordinaria 23/02/2018)**

*“AUTOCORRECCIÓN. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL ES ILEGAL QUE SI LA AUTORIDAD RECONOCE QUE SE EFECTUÓ, DETERMINE UN CRÉDITO FISCAL AL CONTRIBUYENTE. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa determinó que era ilegal que la autoridad coordinada determinara un crédito fiscal al considerar que el contribuyente no enteró el impuesto sobre la renta retenido de los pagos efectuados a personas físicas que le otorgaron el uso o goce temporal de bienes inmuebles correspondientes a los meses de marzo y agosto de 2013, ello pues precisamente la propia autoridad reconoce en la misma resolución que el pagador de impuestos presentó las declaraciones complementarias correspondientes a los meses mencionados y con ello corrigió su situación fiscal, lo que constituye un reconocimiento expreso de la autoridad, mediante resolución favorable emitida previo a la emisión de la liquidación, y por tanto resulta ilegal la determinación del crédito, pues es inconcuso que no existe diferencia alguna entre lo determinado por la fiscalizadora y lo declarado por el contribuyente que esté pendiente de enterar, como erróneamente se sostiene en la resolución impugnada, lo que evidencia que dicha resolución se encuentre indebidamente motivada.”*

**Artículo 15.-** *Los contribuyentes deberán entregar a la autoridad revisora, una copia de la declaración de corrección que hayan presentado. Dicha situación deberá ser consignada en un acta parcial cuando se trate de visitas domiciliarias; en los demás casos, incluso cuando haya concluido una visita domiciliaria, la autoridad revisora en un plazo máximo de diez días contados a partir de la entrega, deberá comunicar al contribuyente mediante oficio haber recibido la declaración de corrección, sin que dicha comunicación implique la aceptación de la corrección presentada por el contribuyente.*

**Comentarios**

El artículo establece la forma en que los contribuyentes que hayan optado por autocorregir su situación fiscal, una vez presentadas las declaraciones normales o complementarias que correspondan, deben de proporcionar ante la autoridad, una copia de las declaraciones dónde conste la corrección, a efecto de que se asiente esta situación en las actas u oficios del acto de fiscalización, estableciendo un plazo máximo de diez días a

partir de la entrega de la documentación, como obligación de la autoridad para comunicar al contribuyente el haberla recibido. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2°, fracción XIII de esta Ley.

En la figura del Acuerdo Conclusivo como parte de la justicia alternativa que brinda **PRODECON**, en el proceso de autocorrección, el pagador de impuestos concilia con la autoridad sobre las correcciones que debe realizar, lo que agiliza la suscripción del acuerdo, y por ende, la terminación anticipada de la revisión.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de forma de realizar la autocorrección son:

#### **Asesoría**

- Para la regularización de obligaciones (presentación de declaraciones omisas o complementarias).

#### **Quejas y Reclamaciones**

- Por medio de acciones de investigación ante irregularidades en la actuación de la autoridad, dentro de un procedimiento de facultades de comprobación, en caso de que exista alguna violación de derechos fundamentales.

#### **Acuerdos Conclusivos**

- En el caso de una revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica en la que desee regularizar su situación fiscal.

## **Criterios relacionados emitidos por el PJF:**

**Tesis Aislada I.1o.A.76 A (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 11, Octubre de 2014, Tomo III, Tribunales Colegiados de Circuito, Décima Época, p. 2801**

“AUTOCORRECCIÓN FISCAL. CUANDO EL CONTRIBUYENTE EXHIBE LA DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE, LA AUTORIDAD ESTÁ OBLIGADA A HACER DE SU CONOCIMIENTO EL RESULTADO DE SU ANÁLISIS. De la interpretación sistemática de los artículos 13, 14, 15, 16 y 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se advierte que de la corrección fiscal pueden surgir dos derechos en beneficio de los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación: el derecho a la terminación anticipada de la visita domiciliaria y el de disminución del monto de las multas, cuyo nacimiento está condicionado a que la autoridad fiscal compruebe que con la declaración correspondiente efectivamente se regularizó su situación fiscal, esto es, que se cubrieron todas las cantidades adeudadas. Por tanto, a fin de respetar el derecho de seguridad jurídica, cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación se exhibe la declaración de corrección fiscal correspondiente, las autoridades tienen la obligación de notificar al contribuyente si regularizó o no su situación fiscal, pues sólo en esa medida tendrá certeza sobre si se hace o no acreedor a los derechos mencionados.”

## **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

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

“AUTOCORRECCIÓN FISCAL EN AUDITORÍA Y REGULARIZACIÓN PACTADA MEDIANTE ACUERDO CONCLUSIVO. SUS DIFERENCIAS. El Acuerdo Conclusivo es un medio alternativo de solución de controversias que permite poner fin a los diferendos o desavenencias que durante el ejercicio de las facultades de comprobación surjan entre los contribuyentes y autoridades respecto los hechos u omisiones calificados en la auditoría. Este tipo de acuerdo puede ser un vehículo para regularizar la situación fiscal de los sujetos auditados. Ahora bien, la interpretación sistemática de los artículos 69-C y siguientes del Código Fiscal de la Federación, permite advertir que los contribuyentes que regularizan su situación fiscal a través de la suscripción de un Acuerdo Conclusivo, adquieren plena seguridad jurídica respecto de los hechos u omisiones que son materia del mismo, pues en primer lugar, dicha regularización se realiza de manera pactada con la propia autoridad revisora y, en segundo lugar, porque el diverso 69-H del mencionado ordenamiento establece expresamente que en contra de los Acuerdos Conclusivos alcanzados y suscritos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no procederá medio de defensa alguno, y que las autoridades fiscales no podrán desconocer los hechos u omisiones sobre los que

haya versado el Conclusivo, como lo establece el artículo antes referido. Por el contrario, en la autocorrección prevista en los numerales 2, fracción XIII, 14, 15, 16 y 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el pagador de impuestos se limita a presentar su declaración complementaria; a enterar el importe de las contribuciones a su cargo y a esperar la notificación de la resolución por la cual la Autoridad Revisora le comunique si corrigió o no por completo su situación fiscal, sin que exista posibilidad para el Contribuyente de adquirir la certeza jurídica que obtendría si los hechos u omisiones materia de esa corrección hubieran sido objeto de un Acuerdo Conclusivo. De ahí que resulten evidentes las diferencias entre la regularización pactada efectuada a través del procedimiento de Acuerdo Conclusivo y la autocorrección fuera del mismo, toda vez que a través del medio alternativo se impide de manera definitiva a la autoridad revisora el ejercicio de cualquier facultad de comprobación ulterior, respecto de los hechos u omisiones que fueron materia del mismo.”

**Artículo 16.-** *Cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, los contribuyentes corrijan su situación fiscal y haya transcurrido al menos, un plazo de tres meses contados a partir del inicio del ejercicio de dichas facultades, se dará por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a juicio de las autoridades fiscales y conforme a la investigación realizada, se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales por las que se ejercieron las facultades de comprobación y por el período objeto de revisión. En el supuesto mencionado, se hará constar la corrección fiscal mediante oficio que se hará del conocimiento del contribuyente y la conclusión de la visita domiciliaria o revisión de que se trate.*

*Cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y las autoridades fiscales verifiquen que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales que se conocieron con motivo del ejercicio de las facultades mencionadas, se deberá comunicar al contribuyente mediante oficio dicha situación, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que la autoridad fiscal haya recibido la declaración de corrección fiscal.*

*Cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y hayan transcurrido al menos cinco meses del plazo a que se refiere el artículo 18 de este ordenamiento, sin que las autoridades fiscales hayan emitido la resolución que determine las contribuciones omitidas, dichas autoridades contarán con un plazo de un mes, adicional al previsto en el numeral mencionado, y contado a partir de la fecha en que los contribuyentes presenten la declaración de referencia para llevar a cabo la determinación de contribuciones omitidas que, en su caso, proceda.*

*No se podrán determinar nuevas omisiones de las contribuciones revisadas durante el periodo objeto del ejercicio de las facultades de comprobación, salvo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.*

*Si con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación se conocen hechos que puedan dar lugar a la determinación de contribuciones mayores a las corregidas por el contribuyente o contribuciones objeto de la revisión por las que no se corrigió el contribuyente, los visitadores o, en su caso, las autoridades fiscales, deberán continuar con la visita domiciliaria o con la revisión prevista en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, hasta su conclusión.*

*Cuando el contribuyente, en los términos del párrafo anterior, no corrija totalmente su situación fiscal, las autoridades fiscales emitirán la resolución que determine las contribuciones omitidas, de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Fiscal de la Federación.*



## **Comentarios**

Se hacen del conocimiento del contribuyente, los diversos plazos dentro de los cuales puede apearse, a efecto de regularizar su situación fiscal durante facultades de comprobación o incluso concluidas éstas; no obstante, la autoridad podrá determinar si el contribuyente corrigió o no la totalidad de su situación fiscal, pudiendo incluso determinar contribuciones mayores a las ya corregidas y enteradas por el contribuyente, o bien, nuevas omisiones derivadas de hechos diferentes, así como notificarle la resolución de un crédito fiscal.

Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal transcurridos al menos tres meses del inicio de la facultad de comprobación, se dará por concluida ésta, si la corrección se realizó a consideración de la autoridad en su totalidad.

Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal con posterioridad a la terminación de las facultades, la autoridad está obligada a emitir en oficio, en plazo de un mes, la corrección total del contribuyente.

Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal con posterioridad a la terminación de las facultades y hayan transcurrido al menos cinco meses del plazo de seis, la autoridad contará con el plazo de un mes para emitir la determinación que proceda, contado a partir de la fecha de la presentación de la declaración de corrección. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracción XIII de esta Ley.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de plazos para realizar la autocorrección son:

## Asesoría

- Para la regularización de obligaciones presentando declaraciones omisas o complementarias.

## Quejas y Reclamaciones

- Por medio de acciones de investigación ante irregularidades en la actuación de la autoridad, dentro de un procedimiento de facultades de comprobación, en caso de que exista alguna violación de derechos fundamentales.

## Acuerdos Conclusivos

- En el caso de una revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica en la que desee regularizar su situación fiscal.

## Representación Legal

- Ante una resolución determinante de un crédito fiscal a efecto de interponer el medio de defensa que corresponda.

## Criterios relacionados emitidos por **PRODECON**:

### **CRITERIO JURISDICCIONAL 32/2016 (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016 )**

“CORRECCIÓN FISCAL EN FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LA AUTORIDAD DEBE HACER DEL CONOCIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DE OFICIO SI FUE O NO PROCEDENTE. Los artículos 13 a 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC) regulan el derecho a la autocorrección durante el ejercicio de las facultades de comprobación, ello a través de la presentación de la declaración normal o complementaria que corresponda y a partir del momento en que se dio inicio al ejercicio de las facultades y hasta antes de que se notifique la determinante; debiendo el contribuyente entregar a la autoridad revisora una copia de la declaración respectiva. Además, si la corrección fiscal se efectúa con posterioridad a que concluya el ejercicio de las facultades, previa verificación que las autoridades hagan de que el contribuyente corrigió en su totalidad sus obligaciones fiscales, deberán comunicarlo a éste mediante oficio. El Órgano Jurisdiccional determinó que la autoridad, a pesar de que admitió las declaraciones de autocorrección del contribuyente después de levantada el acta final y antes de que se emitiera la liquidación, no comunicó a aquél haberlas recibido y tampoco acreditó comunicarle oficio sobre el resultado de la verificación de la autocorrección, por

lo que la Sala estimó que con ello se violó lo dispuesto en los artículos 15 y 16 de la LFDC. El proceder de la autoridad puede afectar en ese caso el beneficio de reducción de multas que establece el artículo 17 de la Ley en cita, por lo que el Órgano Jurisdiccional declaró la nulidad de la resolución liquidatoria.”

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

“AUTOCORRECCIÓN FISCAL EN AUDITORÍA Y REGULARIZACIÓN PACTADA MEDIANTE ACUERDO CONCLUSIVO. SUS DIFERENCIAS. El Acuerdo Conclusivo es un medio alternativo de solución de controversias que permite poner fin a los diferendos o desavenencias que durante el ejercicio de las facultades de comprobación surjan entre los contribuyentes y autoridades respecto los hechos u omisiones calificados en la auditoría. Este tipo de acuerdo puede ser un vehículo para regularizar la situación fiscal de los sujetos auditados. Ahora bien, la interpretación sistemática de los artículos 69-C y siguientes del Código Fiscal de la Federación, permite advertir que los contribuyentes que regularizan su situación fiscal a través de la suscripción de un Acuerdo Conclusivo, adquieren plena seguridad jurídica respecto de los hechos u omisiones que son materia del mismo, pues en primer lugar, dicha regularización se realiza de manera pactada con la propia autoridad revisora y, en segundo lugar, porque el diverso 69-H del mencionado ordenamiento establece expresamente que en contra de los Acuerdos Conclusivos alcanzados y suscritos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no procederá medio de defensa alguno, y que las autoridades fiscales no podrán desconocer los hechos u omisiones sobre los que haya versado el Conclusivo, como lo establece el artículo antes referido. Por el contrario, en la autocorrección prevista en los numerales 2, fracción XIII, 14, 15, 16 y 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el pagador de impuestos se limita a presentar su declaración complementaria; a enterar el importe de las contribuciones a su cargo y a esperar la notificación de la resolución por la cual la Autoridad Revisora le comunique si corrigió o no por completo su situación fiscal, sin que exista posibilidad para el Contribuyente de adquirir la certeza jurídica que obtendría si los hechos u omisiones materia de esa corrección hubieran sido objeto de un Acuerdo Conclusivo. De ahí que resulten evidentes las diferencias entre la regularización pactada efectuada a través del procedimiento de Acuerdo Conclusivo y la autocorrección fuera del mismo, toda vez que a través del medio alternativo se impide de manera definitiva a la autoridad revisora el ejercicio de cualquier facultad de comprobación ulterior, respecto de los hechos u omisiones que fueron materia del mismo.”

**Artículo 17.-** *Los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, pagarán una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y hasta antes de que*

*se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones a que se refiere la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, según sea el caso.*

*Si el infractor paga las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, según sea el caso, pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, pagará una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas.*

*Así mismo, podrán efectuar el pago en parcialidades de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, siempre que esté garantizado el interés fiscal.*

### **Comentarios**

El presente artículo proporciona al contribuyente que es sujeto de facultades de comprobación, el beneficio de obtener una reducción de la multa, que va del 20 al 30% de las contribuciones omitidas, ya sea antes de la notificación del acta final u oficio de observaciones, según corresponda, derivado de la autocorrección, lo anterior en relación con lo establecido en los artículos 2°, fracción XIII de esta Ley, 42, fracción IX y 53-B del CFF; no obstante lo anterior, es importante mencionar que, si bien es cierto que atendiendo a la literalidad de la norma, este beneficio no es aplicable a las revisiones electrónicas, el referido artículo 53-B del CFF, en su fracción II, establece el beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, en caso de que el contribuyente acepte los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y corrija su situación fiscal dentro del plazo de quince días siguientes a la notificación de la mencionada resolución.

Aunado a lo anterior, en **PRODECON** consideramos importante que el contribuyente conozca otras disposiciones a las cuales pueden apegarse y solicitar condonaciones o reducciones de multas durante los actos de fiscalización:

**Artículo 70-A del CFF:** aplica en caso de que las autoridades hayan determinado omisiones totales o parciales de contribuciones, sin incluir las retenidas, recaudadas o trasladadas. La autoridad podrá reducir el monto de las multas por infracción a las disposiciones fiscales al 100% y aplicarán la tasa de recargos por prórroga determinada conforme la LIF. Lo anterior, sólo procederá cumpliendo los requisitos establecidos en dicho artículo.

**Artículo 74 del CFF:** la autoridad podrá condonar hasta el 100% de las multas por infracción a las disposiciones fiscales y aduaneras, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual el SAT establecerá mediante reglas de carácter general, los requisitos y supuestos por los cuales procederá dicha condonación, así como, la forma y plazos para el pago de la parte no condonada. Siendo aplicables para dicho procedimiento las reglas 2.17.5, a la 2.17.16 de la RMF vigente.

**Artículo 69-G del CFF:** el contribuyente que haya suscrito un Acuerdo Conclusivo tendrá derecho, por única ocasión, a la condonación del 100% de las multas; en la segunda y posteriores suscripciones aplicará la condonación de sanciones en los términos y bajo los supuestos de este artículo 17.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de reducción de multas son:

### **Asesoría**

- Para la regularización de obligaciones presentando declaraciones omisas o complementarias.
- Elaboración de escrito de solicitud de reducción conforme el artículo 70-A del CFF.
- Elaboración de escrito de solicitud de reducción conforme el artículo 74 del CFF.

## **Quejas y Reclamaciones**

- Por medio de acciones de investigación ante la negativa infundada de condonación o reducción de multas.

## **Acuerdos Conclusivos**

- En el caso de ser la primera vez que se suscribe un Acuerdo Conclusivo, y por ende, tiene derecho a una condonación del 100% de las multas.

**Artículo 18.-** *Las autoridades fiscales contarán con un plazo de seis meses para determinar las contribuciones omitidas que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, sin perjuicio de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 16 de esta Ley. El cómputo del plazo se realizará a partir de los supuestos a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación y le serán aplicables las reglas de suspensión que dicho numeral contempla. Si no lo hacen en dicho lapso, se entenderá de manera definitiva que no existe crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente por los hechos, contribuciones y períodos revisados.*

## **Comentarios**

Este artículo tiene estrecha relación con lo establecido en el artículo 50 del CFF, obligando a la autoridad a emitir la resolución determinante de la revisión dentro del plazo de seis meses, contado a partir de que se levante el acta final u oficio de observaciones, sólo pudiendo suspenderse el plazo en virtud de lo siguiente: huelga, fallecimiento del contribuyente, cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados y por interposición de medio de defensa legal. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracción XIII de esta Ley.

En caso de que la autoridad no emita dicha resolución en el plazo previsto, debe tenerse en cuenta que quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate, y que no existe crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente. En caso de que aún en este supuesto la autoridad emita de forma extemporánea una resolución, **PRODECON** puede apoyar ante dicha violación de sus derechos.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema del plazo para la emisión de resolución determinante son:

### **Asesoría**

- Respecto de los plazos con los que cuenta la autoridad durante un procedimiento de revisión.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Por medio de acciones de investigación ante la violación de derechos fundamentales por actos emitidos durante el procedimiento de revisión.

### **Representación Legal**

- Ante la emisión de una resolución determinante notificada de forma extemporánea, actualizándose la figura de la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales.

**Artículo 19.-** *Cuando las autoridades fiscales determinen contribuciones omitidas, no podrán llevar a cabo determinaciones adicionales con base en los mismos hechos conocidos en una revisión, pero podrán hacerlo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad; en este último supuesto, la orden por la que se*

*ejerzan las facultades de comprobación deberá estar debidamente motivada con la expresión de los nuevos conceptos a revisar.*

### **Comentario**

Este artículo está en concordancia con el 53-C del CFF, donde se pondera el principio general de derecho, que establece que nadie puede ser juzgado dos veces por los mismos hechos, consagrado en el artículo 23 de la CPEUM, salvo la excepción de que se comprueben hechos diferentes sobre los rubros y hechos ya calificados. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2°, fracción XIII de esta Ley.

**PRODECON**, puede ofrecer el servicio de Quejas y Reclamaciones ante actos de autoridades fiscales, o bien emitida una resolución determinante, el servicio de Representación Legal y Defensa.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de revisiones de los mismos hechos son:

### **Asesoría**

- Respecto a lo que se puede considerar como un hecho diferente en atención a lo establecido en el artículo 53-C del CFF.

### **Quejas y Reclamaciones**

- Por medio de acciones de investigación ante la violación de derechos fundamentales por actos emitidos durante el procedimiento de revisión.

### **Representación Legal**

- Ante el inicio ilegalidad de una segunda revisión sobre los mismos hechos, o bien, ante la emisión de una resolución determinante.



## **Criterios relacionados emitidos por el PJJ:**

**Jurisprudencia 2a./J. 73/2019 (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 66, Mayo de 2019, Tomo II, Segunda Sala, Décima Época, p. 1421**

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA QUE PRETENDA EL EJERCICIO DE UNA NUEVA FACULTAD DE COMPROBACIÓN EN TÉRMINOS DEL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE EXPONER LOS “HECHOS DIFERENTES” QUE JUSTIFIQUEN SU ACTUACIÓN, COMO PARTE DE SU MOTIVACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013). Si bien el legislador federal en el texto de la referida porción normativa estableció la posibilidad de que la autoridad fiscalizadora iniciara una nueva facultad de comprobación para revisar contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados, lo cierto es que dicha facultad no es irrestricta ni ilimitada, pues condicionó su ejercicio a la comprobación de hechos diferentes de los ya revisados. En ese sentido, para garantizar el derecho a la inviolabilidad del domicilio del gobernado y brindar seguridad jurídica en términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad fiscalizadora en la orden de visita correspondiente exponga como parte de su motivación cuáles son los “hechos diferentes” comprobados que justifican el ejercicio de una nueva facultad de comprobación respecto de contribuciones y ejercicios ya revisados. De esta manera, el contribuyente estará en aptitud de conocer a ciencia cierta cuáles son esos hechos por los que la autoridad fiscal decidió emprender el ejercicio de una facultad de comprobación respecto de contribuciones y ejercicios ya revisados, bajo qué hipótesis fueron comprobados y, finalmente, si ello justifica el actuar de la autoridad.”

**Tesis aislada I.3o.A.2 A (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro 16, Marzo de 2015, Tomo III, Tribunales Colegiados de Circuito, Décima Época, p. 2500**

“REVISIÓN DE GABINETE. LA ORDEN RELACIONADA CON PERIODOS Y CONTRIBUCIONES MATERIA DE UN PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN ANTERIOR DECLARADO NULO, CONTRAVIENE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA, EN SU VERTIENTE ESPECÍFICA DEL PRINCIPIO NON BIS IN IDEM, SI EN ELLA NO SE ACREDITA LA EXISTENCIA DE HECHOS DIFERENTES. El principio mencionado, contenido en el artículo 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como una forma específica de evitar los actos arbitrarios de molestia mediante la prohibición de reiterar la incidencia de la autoridad en la esfera de derechos de los particulares por hechos que han sido juzgados, resulta aplicable a todas las ramas jurídicas y ha sido reiterado en los artículos 16, 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente. En consecuencia, con independencia de la razón por la que se declaró la nulidad de

un procedimiento de revisión de gabinete anterior, la autoridad está obligada a motivar debidamente una nueva orden por los mismos periodos y contribuciones, comprobando la existencia de hechos diferentes y que éstos se acrediten en el mandamiento, en términos de las normas legales citadas, no obstante que se involucren nuevas contribuciones y, de no hacerlo así, la orden deviene ilegal y contraria a la garantía de seguridad jurídica, en su vertiente específica del principio non bis in idem, pues tanto el domicilio como la privacidad de los papeles (información contable) son tutelados por aquélla en igual intensidad y donde existe la misma razón debe aplicarse la misma disposición.”

## **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

### **CRITERIO SUSTANTIVO 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.”

**Artículo 20.-** *Las autoridades fiscales podrán revisar nuevamente los mismos hechos, contribuciones y períodos, por los que se tuvo al contribuyente por corregido de su situación fiscal, o se le determinaron contribuciones omitidas, sin que de dicha revisión pueda derivar crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente.*

## Comentarios

Este artículo establece una excepción al artículo 19 de esta ley, que radica en permitir a la autoridad una segunda revisión de los mismos hechos, siempre que de la misma no derive en un crédito fiscal para el contribuyente revisado. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracción XIII, de esta Ley.

Resulta importante comentar, que con posterioridad a la entrada en vigor de este artículo, se publicó para 2014 el artículo 53-C del CFF, en el que por un lado, se amplían las facultades de las autoridades fiscales para revisar uno o más rubros o conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, así como cuando se comprueben hechos diferentes, lo que a su vez, otorga certeza jurídica al contribuyente sobre la limitante que tiene la autoridad respecto de una nueva revisión en esos términos. En ese sentido, cabe hacer la aclaración que una excepción al mismo 53-C del CFF, es la establecida en el artículo 57, fracción I, inciso b) de la LFPCA, el cual refiere que en el caso de las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en las que se declare la nulidad y ésta se funde en un vicio de forma o de procedimiento, la autoridad fiscal tiene la facultad discrecional de reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, sin más limitante que el plazo de cuatro meses para realizar ambas acciones.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de nuevas revisiones de los mismos hechos son:

## Quejas y Reclamaciones

- En caso de que la autoridad no funde y motive de manera precisa el origen de la nueva revisión.

## **Criterios relacionados emitidos por el PJJ:**

**Tesis aislada 1a. CLIX/2006, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octubre de 2006, Tomo XXIV, Primera Sala, Novena Época, p. 285**  
“VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2005, VIOLA LA GARANTÍA DE INVIOABILIDAD DEL DOMICILIO CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. Una nueva reflexión sobre el tema de las visitas domiciliarias conduce a esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a apartarse del criterio sustentado en la tesis 1a. CXXV/2004, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, diciembre de 2004, página 380, y a considerar que el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2005, viola la garantía de inviolabilidad del domicilio contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, porque se permite a las autoridades hacendarias emitir nuevas órdenes de visita, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones o aprovechamientos, sin establecer límite alguno para ello, lo que coloca a los gobernados en un estado de inseguridad jurídica, ya que el legislador no sujeta el ejercicio de esa facultad a la enumeración de los casos que así lo justifiquen, permitiendo que las autoridades fiscales emitan órdenes de visita aun cuando se trate de ejercicios fiscales ya revisados y, en su caso, respecto de los cuales ya exista una resolución que determine la situación fiscal del contribuyente. Lo anterior es así, ya que del análisis de los artículos 38, 43, 44, 45, 46, 46-A, 47 y 50 del citado Código, y tomando en cuenta la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005 -particularmente sus numerales 16, 19 y 20-, se concluye que si bien la facultad de comprobación de la autoridad fiscal es discrecional, su ejercicio es reglado por las leyes que la rigen y una vez ejercida esa atribución está en aptitud de revisar, fiscalizar, verificar, comprobar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del gobernado visitado, emitiendo al final de la visita la resolución conducente, sea favorable al particular o liquidatoria de algún crédito fiscal; sin embargo, una vez realizado esto, no puede volver a ejercer tales facultades sobre el mismo contribuyente, por el mismo ejercicio e idénticas contribuciones, pues ello implicaría exponerlo a una constante e injustificada intromisión en su domicilio y someterlo a un nuevo procedimiento fiscalizador por cuestiones ya revisadas y determinadas por la propia autoridad hacendaria, lo cual se traduciría en una actuación arbitraria.”

# CAPÍTULO IV

## Derechos y garantías en el procedimiento sancionador

---

**Artículo 21.-** *En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.*

### **Comentarios**

El artículo consagra el principio de presunción de buena fe al que tienen derecho todos los contribuyentes respecto de las actuaciones que realicen, teniendo en cuenta, que si dicha actuación constituye una infracción corresponderá a la autoridad acreditar que la misma se cometió con agravantes en términos del artículo 75 del CFF. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2°, fracciones VIII y XI de esta Ley así como el artículo 1° de la CPEUM.

**PRODECON** en apoyo al pagador de impuestos, defiende el reconocimiento de las mejores prácticas que constituyen la buena administración pública, siendo este un derecho inherente y reconocido en diversos instrumentos internacionales como la Convención Americana sobre Derechos Humanos, a través del establecimiento de una mejor cooperación basada en la confianza y buena fe entre la autoridad fiscal y los contribuyentes, asegurando con ello una mayor transparencia en la relación bilateral tributaria.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de presunción de buena fe en las actuaciones son:

## Asesoría

- Respecto al correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como de las agravantes establecidas en el CFF en la comisión de infracciones.

## Queja

- Cuando la autoridad no valora de forma correcta los elementos para calificar la agravante.

## Representación Legal

- Ante la determinación presuntiva no aplicando el principio de buena fe o bien ante la incorrecta valoración de las actuaciones del contribuyente que deriven la calificación de agravantes y la determinación de un crédito fiscal.

## Crterios relacionados emitidos por PRODECON:

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

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

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

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

**Artículo 22.-** *Los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan superado un monto equivalente a treinta veces el salario mínimo general, correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, cuando garanticen el interés fiscal mediante embargo en la vía administrativa, deberán ser designados como depositarios de los bienes y el embargo no podrá comprender las mercancías que integren el inventario circulante del negocio, excepto cuando se trate de mercancías*

*de origen extranjero respecto de la cual no se acredite con la documentación correspondiente su legal estancia en el país.*

### **Comentarios**

Establece el derecho a ser nombrado como depositario de los bienes que le sean embargados al propio contribuyente, cuando sus ingresos no hayan rebasado en el ejercicio inmediato anterior el equivalente a 30 veces la UMA elevada al año, y cuando se ofrezca garantía del interés fiscal mediante embargo en la vía administrativa conforme el artículo 151 del CFF.

Cuando un contribuyente se encuentre en el supuesto mencionado en este artículo, y la autoridad no le permita ejercer este derecho, **PRODECON** podrá brindarle su servicio de Quejas y Reclamaciones con el objeto de que la autoridad rinda un informe fundado y motivado en el que manifieste las causales de su negativa.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema del derecho a ser depositario de los bienes embargados son:

### **Asesoría**

- Para la elaboración o forma en la que el contribuyente debe de realizar el escrito de solicitud de ofrecimiento de garantía.

### **Quejas y Reclamaciones**

- En caso de que exista negativa de la autoridad para recibir la solicitud de ofrecimiento de garantía.

### **Representación Legal**

- Cuando la autoridad le niegue al contribuyente el ofrecimiento de la garantía en la vía administrativa.



# CAPÍTULO V

## Medios de defensa del contribuyente



**Artículo 23.-** *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. Cuando en la resolución administrativa se omita el señalamiento de referencia, los contribuyentes contarán con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.*

### **Comentarios**

El artículo instaura las bases para que el pagador de impuestos, pueda gozar del derecho a una tutela judicial efectiva, estableciendo la obligación de la autoridad a referir los medios de defensa con los que cuenta el contribuyente para impugnar la resolución que se le notifica, como lo es el recurso de inconformidad dentro de los quince días hábiles, o el recurso de revocación dentro de los treinta días hábiles, así como, el juicio de nulidad dentro de los treinta días hábiles, todos siguientes a que surta efectos la notificación. Señalando como sanción para la autoridad emisora de la resolución, para el caso de la omisión de esta información, el que se dupliquen los plazos mencionados. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracción I de esta Ley.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema del derecho a ser depositario de los bienes embargados son:

## **Asesoría**

- Para hacer del conocimiento del contribuyente los plazos legales con los que cuenta para interponer un medio de defensa.

## **Representación Legal**

- Para interponer el medio de defensa que resulte procedente.

## **Criterios relacionados emitidos por el PJJ:**

**Jurisprudencia 2a./J. 224/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Diciembre de 2007, Tomo XXVI, Segunda Sala, Novena Época, p. 181**

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA DUPLICACIÓN DEL PLAZO PARA INTERPONER LOS MEDIOS DE DEFENSA CONTRA LOS ACTOS FISCALES, A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 23 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, OPERA SI EN LA RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE NO SE HACE DEL CONOCIMIENTO DEL GOBERNADO LA VÍA, PLAZO Y ÓRGANO ANTE QUIEN ÉSTA DEBE FORMULARSE, AUN CUANDO TAL ANOMALÍA LA SUBSANE EL NOTIFICADOR. El artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece el derecho de los contribuyentes para impugnar las determinaciones fiscales que les sean adversas; la obligación de las autoridades fiscales de señalar en la resolución el recurso o medio de defensa procedente en su contra, el plazo para su interposición y el órgano ante quien debe formularse, así como el hacer del conocimiento del contribuyente las cuestiones referidas en el supuesto que antecede al momento de notificar la determinación fiscal; y, que en caso de que en la resolución administrativa se omita informar al gobernado el derecho, la vía y el plazo que tiene para combatir aquélla, se duplicará el plazo que las leyes prevén para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo. Ahora bien, de la interpretación literal, sistemática y teleológica de dicho precepto se concluye que la duplicación de los plazos para impugnar una resolución se actualiza cuando en el acto de autoridad se omite señalar al contribuyente lo relativo a los medios de defensa procedentes, resultando irrelevante que tal información se haga del conocimiento del particular en la diligencia de notificación, atendiendo a tres consideraciones básicas: 1. La fundamentación y motivación de las actuaciones de la autoridad deben constar en el cuerpo de la resolución y no en un documento diverso; 2. Los notificadores carecen de facultades para subsanar las deficiencias que contiene el documento a notificar; y, 3. Si el notificador omite informar al contribuyente el derecho que tiene para combatir la resolución, ello únicamente daría lugar a su responsabilidad administrativa.”

**Jurisprudencia VI.3o.(II Región) J/2 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Marzo de 2013, Libro XVIII, Tomo 3, Tribunales Colegiados de Circuito, Décima Época, p. 1778**

“DEMANDA DE NULIDAD, NO ES EXTEMPORÁNEA SI SE PRESENTA DENTRO DEL PLAZO QUE PREVÉ LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CONFORME AL MEDIO DE IMPUGNACIÓN PRECISADO ERRÓNEAMENTE POR LA AUTORIDAD. Conforme a la jurisprudencia 1a./J. 42/2007, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, abril de 2007, página 124, de rubro: “GARANTÍA A LA TUTELA JURISDICCIONAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES.”, se ha definido que la tutela jurisdiccional es un derecho humano que todo gobernado tiene, para que dentro de los plazos y términos que fijen las leyes, acceda de manera expedita a los tribunales independientes e imparciales. Por otra parte, los artículos 3, fracción XV, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, aseguran ese derecho al imponer a la autoridad la obligación de precisar en las resoluciones impugnables, el recurso que contra ellas proceda y la consecuencia de duplicar los plazos cuando omita expresarlo; empero, no establecen el supuesto en que la autoridad informe al particular erróneamente sobre el recurso, juicio o plazo para impugnar la resolución que le notifica. No obstante, si la ley fija consecuencias favorables al particular cuando la autoridad omite precisar el recurso, juicio o plazos pertinentes, tal prerrogativa igual debe prosperar cuando el gobernado intenta el medio de impugnación dentro del plazo mal precisado por aquélla, pues la tutela jurisdiccional debe garantizarse también frente al error que pueda provocar la autoridad y, en este caso, debe quedar a salvo su derecho a hacer uso de un recurso que conforme a la ley, pueda resolver la instancia.”

**Artículo 24.-** *En el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los contribuyentes podrán ofrecer como prueba el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado. Éste será el que contenga toda la documentación relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada; dicha documentación será la que corresponda al inicio del procedimiento, los actos jurídicos posteriores y a la resolución impugnada. No se incluirá en el expediente administrativo que se envíe, la información que la Ley señale como información reservada o gubernamental confidencial.*

*Para los efectos de este artículo, no se considerará expediente administrativo, los documentos antecedentes de una resolución en la que las leyes no establezcan un procedimiento administrativo previo.*

### **Comentarios**

Se prevé como derecho de los contribuyentes, ya sea durante un recurso administrativo de revocación, conforme a lo establecido en el artículo 130 del CFF, o el de inconformidad consagrado en el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, o bien en el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal, en concordancia con los artículos 1, 14, fracción V, y 40, penúltimo y último párrafo de la LFPCA, en el que se puede aportar como prueba la información que ya obra en poder de la autoridad, ya que los actos administrativos de las autoridades fiscales deben integrarse en un expediente que contengan todas las actuaciones y documentos que formaron parte del acto administrativo.

Cabe mencionar que esto no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que debió presentar en la revisión o en el recurso administrativo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad, como si lo es para el recurso de revocación. Lo anterior en relación con lo establecido en el artículo 2º, fracción X de esta Ley.

Los servicios que ofrece **PRODECON** en salvaguarda de los derechos de los pagadores de impuestos, en el tema de expediente administrativo como prueba en medio de defensa embargados son:

### **Asesoría**

- Para hacer del conocimiento del contribuyente lo que se considera como el expediente administrativo y las etapas del medio de defensa que se interponga.

## Representación Legal

- Para interponer el medio de defensa que resulte procedente y aportar las pruebas correspondientes.

### **Criterios relacionados emitidos por el PJF:**

**Tesis Aislada VI.3o.A.59 A, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 63, Febrero de 2019, Tomo II, Décima Época, p. 3065**

“NEGATIVA FICTA. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO EN EL QUE SE RECLAMA ESA FIGURA, AL NO OPERAR EN ESTE EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA. Conforme a las diversas opiniones doctrinales sobre el silencio administrativo y a la regulación de la negativa ficta en los diferentes ordenamientos jurídicos que la prevén (en los ámbitos federal y local), esta figura constituye una ficción legal de carácter procesal que nace como un instrumento para la apertura de la vía contenciosa administrativa ante el silencio de la autoridad por resolver en forma expresa (por escrito) una instancia, petición o recurso, entendiéndose que lo hizo en sentido negativo a los intereses del particular. Por otra parte, el principio de litis abierta es una institución que permite la libre expresión de argumentos en el juicio contencioso administrativo, inclusive de los no planteados en el recurso administrativo, lo que implica, además, que pueda señalarse como acto impugnado, simultáneamente a la resolución recaída al recurso, la recurrida en sede administrativa. Por tanto, cuando se reclama una negativa ficta el juicio de amparo indirecto es improcedente, ya que en el amparo no cabe aplicar el principio de litis abierta, pues de su regulación se advierte que el acto reclamado debe apreciarse tal como aparezca probado ante la responsable, lo que significa que en este medio de control constitucional no pueden hacerse valer cuestiones no planteadas ante la responsable y, por ende, no es posible esgrimir conceptos de violación directamente contra la resolución recurrida en sede administrativa, ya que la materia de la litis en el amparo lo es únicamente la resolución recaída al recurso administrativo, no así la impugnada en este, a diferencia de lo que ocurre en el juicio de nulidad, donde dicho principio sí opera; de ahí que una negativa ficta no puede controvertirse eficazmente en el amparo, ya que en su impugnación se requiere que el gobernado tenga la posibilidad de formular argumentos no planteados en sede administrativa, lo que es propio únicamente del contencioso administrativo.”

**Jurisprudencia 2a./J. 73/2013, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, Décima Época, p. 917**

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (\*)]. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.”

## **Criterios relacionados emitidos por el TFJA:**

### **Precedente R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 10. Mayo 2017, Diciembre de 2007, Octava Época, p. 259**

“EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO. CONSECUENCIA DE SU NO PRESENTACIÓN O DE SU EXHIBICIÓN INCOMPLETA POR LA AUTORIDAD DEMANDADA. Los artículos 14, fracción V, 40, 45 y 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, permiten a los demandantes ofrecer pruebas, entre ellas el expediente administrativo en que se haya dictado la resolución impugnada, entendiéndose por éste el que contenga toda la información relacionada con el procedimiento que dio lugar a dicho acto; asimismo se precisa que la remisión de tal expediente no incluirá las documentales privadas del actor, salvo que las especifique como ofrecidas. En ese sentido, la consecuencia de la omisión en que incurra la demandada de exhibir el expediente administrativo completo, no puede ser otra que la de tener por ciertos los hechos que la actora pretenda probar con los documentos cuya presentación fue omitida por la autoridad, lo que se obtiene de la interpretación armónica de lo dispuesto por los artículos 19, primer párrafo, y 45, segundo párrafo, de la citada Ley, máxime que los diversos artículos 2º, fracciones VI y X, y 24, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, y 1805, párrafo 2 inciso (b), del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, prevén como derechos de los particulares el de una resolución fundada en las pruebas y promociones que obren en el expediente compilado por la autoridad administrativa que podrá ser ofrecido en juicio, y el de no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal, por lo que no puede dejarse al arbitrio de ésta esa presentación, sino que su falta debe tener como resultado acceder a la pretensión del enjuiciante.”

## **Criterios relacionados emitidos por PRODECON:**

### **CRITERIO JURISDICCIONAL 44/2016 (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)**

“PRUEBAS EN JUICIO DE NULIDAD. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, SE PUEDEN OFRECER AQUELLAS QUE NO SE APORTARON EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN, SIEMPRE QUE SE TRATE DE INFORMACIÓN QUE OBRA EN PODER DE LA PROPIA AUTORIDAD. EXCEPCIÓN A LO DISPUESTO EN LA JURISPRUDENCIA 2a/J. 73/2013. A través de la Jurisprudencia señalada, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que el principio de litis abierta contemplado en el artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no implica la oportunidad de exhibir en juicio de nulidad medios de prueba que conforme a la ley pudo presentar el actor en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo, para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa estando en posibilidad legal de hacerlo, puesto que de haber sido otra la intención del legislador,

así lo habría señalado expresamente. Ahora bien, el Órgano Jurisdiccional estimó que de conformidad con los artículos 1 y 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC), se genera una excepción a la regla probatoria a que se refiere la citada Jurisprudencia, pues en el caso que fue sometido a su conocimiento, la prueba ofrecida en el juicio, consistente en la consulta realizada al Sistema Integral de Comprobantes Fiscales (SICOFI), es información que obra en los sistemas institucionales de la propia autoridad demandada, ya que dicho sistema es controlado por el propio SAT, lo que le permite, entre otras cosas, corroborar la autenticidad de los comprobantes fiscales emitidos por los contribuyentes. Por tanto, se genera un supuesto de excepción a la regla general de que no se pueden ofrecer en el juicio contencioso administrativo probanzas que conforme a la ley debieron aportarse en el procedimiento fiscalizador e incluso en el recurso administrativo, pues en el caso, los preceptos antes señalados de la LFDC permiten a los contribuyentes no exhibir ante la autoridad fiscal elementos probatorios que ya tiene en su poder; de ahí que sea válido analizar la probanza ofrecida por el contribuyente en la instancia contenciosa, pues ésta ya estaba al alcance de la autoridad demandada y debió verificar toda la información contenida en sus bases institucionales para salvaguardar los derechos del contribuyente.”



# Transitorios

---

**Artículo Primero.-** La presente Ley entrará en vigor un mes después de su publicación en el Diario Oficial de la Federación. Las autoridades fiscales realizarán una campaña masiva para difundir las nuevas disposiciones contenidas en la misma.

**Artículo Segundo.-** Las disposiciones previstas en la presente Ley, sólo serán aplicables al ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales que se inicien a partir de la entrada en vigor del presente ordenamiento.

**Artículo Tercero.-** A partir de la entrada en vigor de la presente Ley, se estará a lo siguiente:

I.- Para los efectos de lo dispuesto en la fracción I del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, se podrá señalar el domicilio para recibir notificaciones de conformidad con lo dispuesto en la fracción XIV del artículo 2o. de la presente Ley.

II.- Para los efectos de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 208 citado, cuando no se señale el domicilio para recibir notificaciones en los términos establecidos en la fracción XIV del precitado artículo 2o. de esta Ley, las notificaciones que deban practicarse se efectuarán por lista autorizada.

III.- Los contribuyentes podrán presentar en los juicios de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como prueba documental, el expediente administrativo en los términos establecidos en el artículo 24 de la presente Ley, no obstante que exista disposición en contrario en el Código Fiscal de la Federación.

México, D.F., a 28 de abril de 2005.- Dip. Manlio Fabio Beltrones Rivera, Presidente.- Sen. Diego Fernández de Cevallos Ramos, Presidente.- Dip. Marcos Morales Torres, Secretario.- Sen. Sara I. Castellanos Cortés, Secretaria.- Rúbricas.”

En cumplimiento de lo dispuesto por la fracción I del Artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y para su debida publicación y observancia, expido el presente Decreto en la Residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, a los diecisiete días del mes de junio de dos mil cinco.- Vicente Fox Quesada.- Rúbrica.- El Secretario de Gobernación, Carlos María Abascal Carranza.- Rúbrica.

# Bibliografía



Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, DOF 23-05-2005.



## **COLABORADORES**

---

Luis Alberto Placencia Alarcón

Luis Fernando Balderas Espinosa

Alejandro Ibarra Dávila

María Teresa Bermúdez González

Rafael Alejandro Caporal Ortiz

Nancy Pedraza Martínez

Narcizo Vázquez Vega

Patricia del Carmen Magos Suero

César Andrés Hernández Arredondo

Orlando Iván Romero González

# Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

## Comentada

La Ley Federal de los Derechos del Contribuyente es un ordenamiento legal que marcó un parteaguas en la relación tributaria, ya que con su expedición en 2005, se crearon los cimientos sobre los cuales surgiría la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, institución que se encarga de observar, proteger y defender los derechos de los pagadores de impuestos. En esta obra se presenta un análisis sistemático del contenido de esta Ley, a través de comentarios a las disposiciones generales; a los artículos sobre información, difusión y asistencia al contribuyente; sobre derechos y garantías en los procedimientos de comprobación, y sobre los medios de defensa del contribuyente, los cuales se encuentran debidamente correlacionados con los Criterios Jurisdiccionales y Sustantivos emitidos por **PRODECON**, así como tesis aisladas y Jurisprudencias dictadas por el Poder Judicial de la Federación y por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

