

Criterios Sustantivos emitidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

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

Actualización al 8 de agosto 2013

Subprocuraduría de Análisis Sistémico y Estudios Normativos

2013

1/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 1-II-C/2011

2/2013/CTN/CS-SASEN

RENTA. DEDUCCIONES PROCEDEN AL ACREDITARSE SU ESTRICTA INDISPENSABILIDAD POR GUARDAR ESTRECHA RELACIÓN CON LA CAPACIDAD DEL CONTRIBUYENTE PARA GENERAR INGRESOS. Los gastos que eroga una industria para promocionar sus productos están íntimamente ligados con su capacidad para generar ingresos pues, de no erogarlos, con mayor dificultad podrían ser del conocimiento de los consumidores. En este orden de ideas, la posibilidad de deducir dichos gastos se debe analizar partiendo de la premisa de que, conforme a lo establecido en el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), se trata

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 40-II-A/2012

3/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 43-II-C/2012

4/2013/CTN/CS-SASEN

RECONSIDERACION ADMINISTRATIVA. OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD PARA ANALIZAR TODAS LAS CUESTIONES SOMETIDAS A SU CONSIDERACIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 36 TERCER Y CUARTO PÁRRAFOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 44-II-A/2012

5/2013/CTN/CS-SASEN

ADUANAS. EL PAGARÉ EN GARANTÍA NO DEBE SER CONSIDERADO DOCUMENTO POR COBRAR PARA EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 9 DE LA LEY ADUANERA.

El artículo 9 de la Ley Aduanera (LA) establece que la persona que utiliza los servicios de empresas de transporte internacional de traslado y custodia de valores, así como los de mensajería, para internar o extraer del territorio nacional las cantidades en efectivo o cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, está obligada a manifestar a dichas empresas las cantidades que envía, cuando el monto del envío sea superior al equivalente en la moneda o monedas de que se trate, a diez mil dólares de los Estados Unidos de América. Del artículo en comento se advierte la obligación de declarar la internación o salida de más de diez mil dólares, haciendo mención únicamente a “documentos por cobrar”, sin especificar qué debe entenderse por tales. Con la finalidad de aclarar a qué se refiere la LA cuando hace mención a documentos por cobrar, la Regla de Carácter General en Materia de Comercio Exterior 2.1.3., publicada el 17 de diciembre de 2009, señala que se consideran como tales a aquéllos que sean pagaderos a la vista y hubieren sido extendidos al portador; que se hayan endosado sin restricción; que sean

pagaderos a un beneficiario ficticio o, de cualquier otra forma, su titularidad se transmita con la simple entrega del título; así como cualquier otro título incompleto que esté firmado pero que omita el nombre del beneficiario. Por lo tanto, esta Procuraduría considera que los pagarés en garantía que continúan vinculados con el contrato que les dio origen no son pagaderos a la vista y que su titularidad no se transmite con el sólo envío, por lo que la autoridad fiscal no debería considerar obligatorio declarar a determinada empresa de mensajería el envío por paquetería internacional de dicho documento, no obstante que el monto exceda de la cantidad que refiere el artículo 9 de la LA.

Criterio sustentado en:

Consulta número 44-II-A/2012

6/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 46-II-B/2012

Consulta número 47-II-B/2012

7/2013/CTN/CS-SASEN

DEDUCCIONES. VALORACIÓN INTEGRAL POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL DE TODAS LAS CUESTIONES INVOLUCRADAS AL MOMENTO DE DETERMINAR SU PROCEDENCIA, PROCURANDO OTORGAR MAYOR PREPONDERANCIA A LAS CUESTIONES DE FONDO.

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 46-II-B/2012

Consulta número 47-II-B/2012

8/2013/CTN/CS-SASEN

VERIFICACIÓN DE ORIGEN. PROCEDIMIENTO. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 506 DEL TLCAN SOBRE EL DERECHO DE LOS IMPORTADORES A SER PARTE DE ÉSTE.

De la interpretación de buena fe del artículo 506 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) —precepto que establece las reglas para llevar a cabo el procedimiento de verificación de origen—, no se desprende un mandato textual en el sentido de que el importador deba participar en dicho procedimiento; sin embargo, tampoco se desprende ninguna prohibición en

ese sentido, por lo que para, la mejor salvaguarda de los derechos de los contribuyentes, esta Procuraduría opina que las autoridades involucradas en procedimientos de verificación de origen, deben cuidar no afectar la situación jurídica de los importadores, y reconocer el derecho a que éstos sean parte en ese procedimiento, toda vez que no tiene por qué estimarse que dicha situación tendría que ir en contra de lo dispuesto en el Tratado. Por el contrario, se debe atender a los objetivos para los que el mismo se suscribió, entre los cuales se encuentra el crear procedimientos eficaces para su aplicación, cumplimiento y administración conjunta, así como para la solución de controversias; objetivos que se cumplirían a cabalidad al permitirle al importador participar en el procedimiento de verificación de origen, evitando dilaciones ociosas y permitiendo, además, crear mayor convicción para la autoridad al momento de resolver sobre el origen de cierta mercancía. Asimismo, esta Procuraduría considera que el hecho de vedar la participación del importador en el procedimiento de verificación de origen, vulnera los derechos fundamentales de audiencia y seguridad jurídica previstos en el artículo 14 de la Carta Magna y en el artículo 80. de la de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Debe reconocerse que en la consulta que le dio origen al presente criterio se actualiza una afectación en la esfera jurídica del importador —específicamente, porque el hecho de que el bien no calificara como originario del territorio de la parte exportadora, trajo como consecuencia inmediata la determinación de un crédito fiscal a cargo del importador, por las diferencias de los impuestos y derechos que correspondieron a la aludida negativa al trato arancelario preferencial—, situación que esta Procuraduría estima más que suficiente para legitimarlo en el procedimiento de verificación de origen, garantizándosele, en todo momento, su derecho fundamental, universalmente reconocido, de audiencia y “debido proceso”.

Criterio sustentado en:

Consulta número 48-II-B/2012

Consulta número 57-II-B/2012

9/2013/CTN/CS-SASEN

VERIFICACIÓN DE ORIGEN. PROCEDIMIENTO. DERECHO DE LOS IMPORTADORES PARA ACREDITAR EL ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS IMPORTADAS.

Esta Procuraduría considera que los importadores tienen derecho a que les sean admitidas y valoradas las pruebas conducentes para acreditar el origen de las mercancías importadas, lo cual deberá ser tomado en cuenta por la autoridad fiscal competente previo a la conclusión del procedimiento de verificación de origen correspondiente a fin de evitar, la determinación de un crédito fiscal por las diferencias de los impuestos y derechos derivados de la negativa al trato arancelario preferencial. Así es, ya que de la interpretación concatenada de los artículos 505 y 510 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) y de la regla 52 de la Resolución por la que se establecen las Reglas de Carácter General Relativas a la Aplicación de las Disposiciones en Materia Aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de septiembre de 1995; así como de los artículo 36, fracción I, y 59, fracción II, de la Ley Aduanera, se desprende que el importador tiene la obligación de presentar y

conservar la documentación relativa a la importación de mercancías, particularmente respecto al origen de las mismas. Por su parte, las reglas para la aplicación del TLCAN establecen que el importador puede obtener dicha información y documentación directamente del exportador o productor. Por ello, esta Procuraduría considera que el importador tiene derecho a aportar los elementos que permitan acreditar el origen de los productos importados, máxime cuando debe tener en su poder el documento idóneo para respaldar que la mercancía importada tiene trato arancelario preferencial.

Criterio sustentado en:

Consulta número 48-II-B/2012

Consulta número 57-II-B/2012

10/2013/CTN/CS-SASEN

BENEFICIO FISCAL OBTENIDO CON POSTERIORIDAD A LA EMISIÓN DEL CRÉDITO. Para el caso de que una autoridad fiscal otorgue a los integrantes de un sector empresarial la facilidad de comprobar, a través del régimen de autofactura, algún porcentaje de sus adquisiciones, adicional al reconocido mediante reglas de carácter general, esta Procuraduría estima que si el contribuyente que forma parte de ese grupo o sector al que se le dio la resolución de facilidades había impugnado previamente a la emisión de la misma un crédito fiscal emitido por ese motivo, en cumplimiento a lo ordenado por el artículo 1o. constitucional y a fin de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos del contribuyente, la autoridad recaudadora debería dejar sin efectos el crédito fiscal.

Criterio sustentado en:

Consulta número 49-II-C/2012

11/2013/CTN/CS-SASEN

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. IGUALDAD DEL QUE PERTENECE A UN SECTOR DE ACOGERSE A BENEFICIOS CONFORME A LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EN RELACIÓN CON LA CONVENCION AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS Y EL PACTO INTERNACIONAL DE DERECHOS CIVILES Y POLÍTICOS. DEBE SER RECONOCIDA POR LA AUTORIDAD FISCAL AUN CUANDO SE LE HAYA DETERMINADO UN CRÉDITO FISCAL PREVIO AL OTORGAMIENTO DEL BENEFICIO. Para el caso de que una autoridad fiscal otorgue a los integrantes de un sector empresarial, una Cámara o sector de la industria Nacional un beneficio consistente en la facilidad para comprobar algún porcentaje adicional al reconocido mediante reglas de carácter general, de sus adquisiciones a través del régimen de autofactura, esta Procuraduría, considera que si el contribuyente de ese sector, al momento de emitirse la resolución de facilidades tiene ya a su cargo un crédito fiscal por el motivo que ahora constituye la causa de la facilidad, dicho crédito debe ser dejado sin efectos, aun cuando se le haya determinado previo al otorgamiento del beneficio, para no dejar a ese contribuyente en una posición desigual respecto de los otros contribuyentes que pueden acogerse a ese beneficio,

pues la autoridad administrativa recaudadora debe respetar y reconocer de manera irrestricta el principio o derecho de igualdad previsto en el primer párrafo del artículo 1º constitucional, en relación con los artículos 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, 3 y 26 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos que prescriben la igualdad de que gozan todas las personas frente a la ley.

Criterio sustentado en:

Consulta número 49-II-C/2012

12/2013/CTN/CS-SASEN

RENTA. IMPROCEDENCIA DE DEDUCCIONES POR CONCEPTO DE REMUNERACIONES ANTE EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE ENTERAR LAS CONTRIBUCIONES RETENIDAS. Las fracciones V y XIX del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establecen como requisito para las deducciones autorizadas, que se haya dado cumplimiento a las obligaciones que señala ésta en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros, que los pagos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales y que la documentación se obtenga en dicha fecha. Ahora bien, si un contribuyente entera el impuesto sobre la renta (ISR) retenido sólo por ciertos meses, incumple con la obligación establecida en el artículo en comento, pues al ser el ISR un impuesto anual y los pagos mensuales un anticipo respecto del pago total de ese impuesto, para que se actualicen las condiciones para deducir las cantidades que eroga —por concepto de pagos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado— es necesario que se realicen los pagos provisionales de todos los meses del ejercicio. Por lo tanto, esta Procuraduría estima que sería procedente la negativa de la autoridad fiscal a la deducción solicitada por ese motivo, pues si no se cumple en su totalidad con las obligaciones que tiene a su cargo el contribuyente, ello se considera como un incumplimiento total por el ejercicio revisado.

Criterio sustentado en:

Consulta número 52-II-B/2012

13/2013/CTN/CS-SASEN

RENTA. NO PUEDE CONSIDERARSE COMO EFECTIVAMENTE PAGADO EL QUE SE HAYA ENTERADO MEDIANTE ACREDITAMIENTO DERIVADO DE UN ESTÍMULO FISCAL PREVISTO EN LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, PARA EFECTOS DE SU ACREDITAMIENTO CONTRA EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. El artículo 16, fracción V, de la Ley de Ingresos de la Federación correspondiente al Ejercicio Fiscal de 2010, otorgó un estímulo fiscal a los contribuyentes que se dedican al transporte terrestre de carga o de pasaje, consistente en acreditar contra el ISR a cargo hasta un 50% de los pagos por el uso de autopistas de cuotas. Por su parte, la regla 2.2 de la Resolución de facilidades administrativas para 2010 autoriza a los mismos causantes la deducción de hasta un 10% de los ingresos propios de su actividad, sin que cuenten con la documentación que reúna los requisitos fiscales. Finalmente, la regla 2.17 de la misma resolución, permite que quienes hayan optado por aplicar la facilidad de la regla 2.2

consideren acreditable el ISR que efectivamente paguen en contra del IETU. Para efectos de lo anterior, a juicio de esta Procuraduría, se estima que el contribuyente no puede considerar como ISR efectivamente pagado, aquél que se haya enterado mediante acreditamiento derivado del estímulo fiscal previsto en la LIF, ni procede su acreditamiento contra el IETU, toda vez que, conforme al artículo 8o. de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, no se considera efectivamente pagado el ISR que se cubre mediante el acreditamiento o reducción previsto en las disposiciones fiscales.

Criterio sustentado en:

Consulta número 53-II-A/2012

14/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 54-II-A/2012

Recomendación 29/2012

[clic aquí](#)



15/2013/CTN/CS-SASEN

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

plena eficacia cuando se realiza conforme a las observaciones señaladas en la última acta parcial, no existiendo fundamento alguno que faculte a la autoridad fiscal para determinar nuevos hechos y omisiones en el acta final o en la liquidación, pues es evidente que aquéllos ya no podrían derivar de los resultados del procedimiento de fiscalización, ya que entre la última acta parcial y el acta final de auditoría no se practican nuevas actuaciones.

Criterio sustentado en:

Consulta número 54-II-A/2012

Recomendación 29/2012

[clic aquí](#)



16/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 06/2011

[clic aquí](#)



Consulta número 54-II-A/2012

Recomendación 29/2012

[clic aquí](#)



17/2013/CTN/CS-SASEN

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. QUÉ TIPO DE INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN PUEDE REQUERIRSE POR LA AUTORIDAD FISCAL.

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 55-II-B/2012

18/2013/CTN/CS-SASEN

COMPROBANTES FISCALES EMITIDOS CUANDO SE OMITE UN REQUISITO CUYO CUMPLIMIENTO SE ENCONTRABA POSPUESTO POR REGLA MISCELÁNEA.

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 55-II-B/2012

19/2013/CTN/CS-SASEN

CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN. PLAZO DE 10 AÑOS COMO EXCEPCIÓN AL PLAZO GENERAL DE 5 AÑOS PREVISTO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años. Por su parte, el antepenúltimo párrafo del mismo numeral

señala, entre otros aspectos, que el plazo de caducidad que se suspende por el ejercicio de las facultades de comprobación, sumado al plazo por el que no se suspende, no puede exceder de diez años. Por lo tanto el plazo de caducidad que estuvo suspendido por la interposición de medios de defensa, no debe computarse para efectos del plazo máximo de diez años establecido en el antepenúltimo párrafo del artículo 67 del CFF.

Criterio sustentado en:

Consulta número 61-II-B/2012

20/2013/CTN/CS-SASEN

CADUCIDAD DE FACULTADES EN OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR. CÓMPUTO DEL PLAZO CONFORME AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Conforme al artículo 67, fracción III, de dicho ordenamiento, el plazo de caducidad de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales se cuenta a partir del día siguiente a aquél en que se considera que se cometió la infracción a las disposiciones fiscales por parte del importador, por lo cual resulta correcto que la autoridad fiscal inicie el cómputo del plazo de la caducidad desde el día hábil siguiente a aquél en que surta efectos la notificación al contribuyente del oficio que canceló el programa de fomento PITEX por el que se autorizaba la importación temporal de mercancías, pues a partir de ese momento el contribuyente tendrá la obligación de retornar la mercancía.

Criterio sustentado en:

Consulta número 61-II-B/2012

21/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 63-II-B/2012

22/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 64-II-A/2012

23/2013/CTN/CS-SASEN

DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS. SE DEBE ANALIZAR SU PROCEDENCIA CON INDEPENDENCIA DE QUE EL CONTRIBUYENTE SEA UNA PERSONA ASALARIADA QUE PRESENTE LA DECLARACIÓN DE IMPUESTOS POR UN EJERCICIO SOBRE EL CUAL SU PATRÓN YA HABÍA DECLARADO. El artículo 116 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establece los supuestos en que los patrones deberán efectuar el cálculo del impuesto anual de cada uno de sus trabajadores. Sin embargo, ni en ese precepto legal ni en ningún otro, se prohíbe que los contribuyentes trabajadores presenten una diversa declaración donde actualicen su situación fiscal y hagan valer deducciones permitidas por la ley de donde deriven saldos a favor. Por lo que, a juicio de

esta Procuraduría, si un contribuyente asalariado solicita la devolución de un saldo a favor derivado de ésta circunstancia aun cuando no estuviera obligado a presentar declaración anual, la autoridad debe analizar si le asiste al contribuyente el derecho a obtener el saldo a favor solicitado, pues ésta es la única vía por la que se puede respetar la garantía constitucional de contribuir al gasto público de manera proporcional.

Criterio sustentado en:

Consulta número 5-II-B/2013

24/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 6-II-B/2013

25/2013/CTN/CS-SASEN

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

el que debe contar el importador a ser oído, a fin de poder manifestar lo que a su derecho convenga.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/002/2012 [clic aquí](#) 

26/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/002/2012 [clic aquí](#) 

27/2013/CTN/CS-SASEN

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

resultan estructurales para un sector de contribuyentes, sin el análisis, la reflexión ni entendimiento de la lógica empresarial del sector en específico, se contravendrían postulados normativos generales esenciales y básicos que trascienden a la totalidad del sistema tributario, como lo es la deducción de gastos que son necesarios e indispensables en atención a la peculiaridad de los negocios y, por ende, los derechos fundamentales de los contribuyentes.

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2012 [clic aquí](#) 

28/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2012 [clic aquí](#) 

29/2013/CTN/CS-SASEN

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

criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2012 [clic aquí](#) 

30/2013/CTN/CS-SASEN

RENTA. DEDUCCIONES. LAS EROGACIONES POR OBRAS DE URBANIZACIÓN PUEDEN DEDUCIRSE EN EL EJERCICIO EN EL QUE SE REALIZARON POR SER UN GASTO EstrictAMENTE INDISPENSABLE. De conformidad con los artículos 174, 175 y 189 de la Ley de Desarrollo Urbano para el Estado de Baja California, si un contribuyente se dedica a la construcción de edificaciones para la posterior transmisión de la propiedad, es necesario que previamente a la construcción se lleven a cabo las obras de urbanización para dotar a los terrenos de los servicios públicos que se requieren para posteriormente construir sobre los mismos. En este caso, dado el giro de la contribuyente, los terrenos así adquiridos no tienen el carácter de activo fijo, atendiendo a su objeto social. Por su parte, la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las deducciones de las personas morales deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. En este sentido, esta Procuraduría estima que las erogaciones por obras de urbanización en que incurra un contribuyente son estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, pues existen disposiciones legales a nivel estatal que lo obligan a urbanizar los terrenos para

que cuenten con la infraestructura necesaria para que el municipio, el estado o alguna otra entidad presten los servicios públicos —luz, agua, drenaje, etcétera— que permitan hacer habitables dichas edificaciones.

Criterio sustentado en:

Consulta número 2-II-B/2013.

31/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 001-V-II-A/2013

32/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 34-IV-C-01/2013

33/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 1-II-B/2013

34/2013/CTN/CS-SASEN

FACULTADES DE COMPROBACIÓN, ARTÍCULO 46-A, APARTADO B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. CUANDO LAS AUTORIDADES AMPLIEN EL PLAZO PARA CONCLUIR UNA VISITA DOMICILIARIA, DEBEN SEÑALAR EN LA LIQUIDACIÓN EL RESULTADO DE LA VALORACIÓN DE LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN OBTENIDA. De conformidad con el artículo 46-A, apartado B, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades hacendarias cuentan con la facultad de ampliar el plazo de conclusión de las facultades de comprobación cuando, entre otros casos, requieran información a las autoridades aduaneras o fiscales de otro país. Ello no implica que los requerimientos y ampliaciones respectivos puedan realizarse en forma irrestricta o ilimitada, ya que constituye una obligación ineludible a cargo de la autoridad el que, posteriormente, al momento de emitir, en su caso la resolución determinante del crédito fiscal, debe hacer constar la manera en la que la información o documentación solicitada se valoró o se desestimó, pues ésta es la única forma en la que finalmente queda justificada la ampliación del acto de molestia en perjuicio del particular. De esta manera, la autoridad revisora tiene la obligación de hacerse cargo de la relevancia o irrelevancia de dicha información frente a la situación fiscal del contribuyente, señalando las razones por las que finalmente utilizó, o no, dicha información, vinculando siempre su juicio al objeto de la revisión.

Criterio sustentado en:

Consulta número 1-II-B/2013

35/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 10-II-B/2013

36/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 10-II-B/2013

37/2013/CTN/CS-SASEN

COMPROBANTES FISCALES IMPRESOS. ALCANCE Y SENTIDO DE LA REGLA I.2.8.1.1 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2013, EN RELACIÓN CON LOS ARTÍCULO 29 Y 29-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 11-II-B/2013

38/2013/CTN/CS-SASEN

PRINCIPIO GENERAL DE DERECHO, NADIE ESTA OBLIGADO A LO IMPOSIBLE. SU ALCANCE EN MATERIA FISCAL.

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

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013 [clic aquí](#) 

39/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013 [clic aquí](#) 

40/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013 [clic aquí](#) 

41/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013 [clic aquí](#) 

42/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013 [clic aquí](#) 

43/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Recomendación Sistémica DGAS/RS/001/2013 [clic aquí](#) 

44/2013/CTN/CS-SASEN

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS, LA AUTORIDAD DEBE ATENDER A DETERMINADOS PRINCIPIOS PARA LOGRAR LA TUTELA EFECTIVA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. La autoridad fiscal cuenta con facultades amplias para requerir todo tipo de documentación e información del contribuyente a fin de conocer con certeza su situación jurídica en materia fiscal; no obstante, ello no implica que dichas facultades sean ilimitadas. En este sentido, para dar plena vigencia a los derechos tributarios de los particulares, la autoridad debería atender a las mejores prácticas contenidas en los siguientes principios: (i) principio de subsidiariedad, con base en el cual la autoridad no debe requerir información que ya obre en su poder o que la ley disponga que sea obtenida directamente a través de terceros; (ii) principio de proporcionalidad en la revisión, que se traduce en que la autoridad no debe formular requerimientos excesivos o innecesarios, como podrían ser aquéllos que no se relacionen con la revisión o de información de difícil obtención cuya necesidad no se justifique claramente; (iii) principio de no exoneración del ejercicio de facultades, a través del cual se toma en consideración que, si el ejercicio de facultades de comprobación es una atribución de la autoridad fiscal en el que el contribuyente está obligado a atender su desarrollo, ello no debe confundirse con que la revisora delegue en él la preparación de documentos o auxiliares, sino solo en aquellos casos en los que tal circunstancia se justifique razonablemente; (iv) principio de comodidad, que conlleva que las actuaciones deben realizarse en la forma que resulte menos gravosa para el particular, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de las obligaciones del sujeto revisado; y, (v) el principio de tutela efectiva de derechos, que constriñe a la autoridad a que en todo momento facilite a los obligados tributarios el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Criterio sustentado en:

Consulta número 1-II-B/2013

45/2013/CTN/CS-SASEN

DERECHOS. CASO EN QUE, AL ACREDITARSE QUE EN EL INMUEBLE QUE FUE CONCESIONADO AL CONTRIBUYENTE SE HAN REALIZADO ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA, NO SE PIERDE EL DERECHO A LA EXENCIÓN CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 233, FRACCIÓN III, DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS. Tratándose de requisitos formales, su omisión debe ser valorada de manera cuidadosa, sobre todo si su estricta exigencia ocasiona la pérdida del derecho de fondo con el que cuenta el contribuyente, ya que lo que mandata el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, es que los sujetos contribuyan de manera proporcional, es decir, de acuerdo con su capacidad contributiva. Por lo tanto, si un contribuyente ha realizado actividades científicas de manera continua por un lapso de varios años y ha contado con la licencia correspondiente, expedida por la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, la sola omisión de esa autorización por breves intervalos en el lapso mencionado, no es suficiente para que se le finque el cobro de derechos como si no llevara a cabo actividades de

investigación científica en el inmueble concesionado, máxime cuando la propia autoridad en ningún momento sostiene, ni mucho menos acredita, que la empresa haya dejado de realizar las actividades de referencia, sino que simplemente aduce la falta de la licencia. Razonar al contrario redundaría en una violación al artículo 1o. de la Constitución Federal que mandata la interpretación pro persona, y también implicaría desconocer la capacidad contributiva de la empresa al pretender cobrarle derechos respecto de los cuales estaba exenta.

Criterio sustentado en:

Consulta número 4-II-B/2013.

46/2013/CTN/CS-SASEN

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

Criterio sustentado en:

Consulta número 8-II-B/2013

Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

2013

1/2013/CTN/CS-SPDC

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

2/2013/CTN/CS-SPDC

DERECHOS POR AGUAS NACIONALES. CASO EN QUE AL ACREDITARSE QUE LA EXPLOTACIÓN REALIZADA POR LA CONTRIBUYENTE FUE DE AGUAS INTERIORES SALOBRES, NO SE PIERDE EL DERECHO A LA EXENCIÓN CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 224, FRACCIÓN VI, DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS. Tratándose de requisitos formales, su omisión debe ser valorada de manera cuidadosa cuando los mismos aplicados en sentido estricto ocasionan la pérdida del derecho de fondo del contribuyente, ya que lo que mandata el artículo 31, fracción IV, de la Constitución federal, es que los sujetos contribuyan de manera proporcional, es decir, de acuerdo con su capacidad contributiva. Por lo tanto si una contribuyente ha utilizado por un

lapso de varios años de manera continua aguas interiores salobres y ha contado con el certificado respectivo, expedido por la CONAGUA; la sola omisión de ese certificado por un año intermedio en el lapso mencionado, no es suficiente para que se le finque el cobro de derechos como si hubiera utilizado aguas nacionales no salobres; máxime cuando la propia autoridad en ningún momento sostiene, ni mucho menos acredita, que la empresa haya variado en ese solo año su proceso de extracción de las aguas, sino que simplemente aduce la falta del certificado, desconociendo además la existencia de un peritaje emitido en ese año sobre la salinidad del agua utilizada, y que fue realizado además por un laboratorio certificado por la propia CONAGUA. Razonar al contrario redundaría en violar el artículo 1º de la Constitución que mandata la interpretación pro persona, y desconocer la capacidad contributiva de la empresa al pretender cobrarle derechos sin haberse realizado el hecho imponible.

Criterio sustentado en:

Recomendación 6/2011 [clic aquí](#) 

3/2013/CTN/CS-SPDC

REQUISITOS FORMALES. LAS CONSECUENCIAS DERIVADAS DE SU OMISIÓN, O BIEN, DE SU CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO SON DERROTABLES CUANDO LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE FONDO QUE OCASIONA SE VUELVE NOTORIAMENTE DESPROPORCIONADA. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que si bien los requisitos formales establecidos por las normas tributarias para poder ejercer los derechos o gozar de las deducciones y exenciones respectivas, son, sin duda, relevantes, lo cierto es que de la interpretación pro persona que mandata el nuevo texto del artículo 1º constitucional, así como de los principios que rigen esos derechos, consistentes en la universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad; así como también, del mandato contenido en el artículo 31, fracción IV, de la propia Carta Magna, se desprende que los contribuyentes sólo están obligados a tributar en la medida de su capacidad contributiva. Por lo tanto, esta Procuraduría, como defensor no jurisdiccional de derechos fundamentales de los pagadores de impuestos considera que debe valorarse en cada caso si la omisión del requisito formal alcanza para sancionar con la pérdida del derecho de fondo; máxime cuando ésta consiste en presumir la actualización de un hecho imponible, que del análisis de las propias circunstancias particulares del caso se advierte que jamás fue realizado por la contribuyente, y la autoridad, no niega ese extremo.

Criterio sustentado en:

Recomendación 6/2011 [clic aquí](#) 

Recomendación 29/2012 [clic aquí](#) 

Consulta número 54-II-A/2012

Consulta número 3-II-B/2013

4/2013/CTN/CS-SPDC

ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE CUENTAS BANCARIAS. LA ACTUACIÓN IRREGULAR DE LA AUTORIDAD FISCAL MOTIVA QUE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE PUEDA SEÑALAR COMO MEDIDA CORRECTIVA EL PAGO DE LOS DAÑOS Y PERJUICIOS OCASIONADOS. Cuando la autoridad fiscal ordena la inmovilización de las cuentas bancarias de un contribuyente, so pretexto de que no fue localizado en su domicilio cuando se le iba a notificar en su carácter de tercero en el procedimiento de facultades de comprobación; si queda demostrado, en el propio trámite de la queja, que el contribuyente sí dio aviso en tiempo y forma de su cambio de domicilio, lo que incluso, reconocido por la autoridad, la motivó a levantar la medida de inmovilización; la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, con fundamento en los artículos 1º, párrafo tercero, y 113, párrafo segundo, de la Constitución Política; 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 23, segundo párrafo, de la Ley Orgánica de esta Procuraduría, puede recomendar como medida correctiva la reparación de los daños y perjuicios causados a la contribuyente cuando ésta los acredita en el propio procedimiento de queja, pues el texto constitucional mandata que el Estado es responsable patrimonialmente de su actuación irregular.

Criterio sustentado en:

Recomendación 5/2012 [clic aquí](#) 

5/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 11/2012 [clic aquí](#) 

6/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 16/2012

[clic aquí](#)



7/2013/CTN/CS-SPDC

COMPULSA A PROVEEDORES. LA AUTORIDAD NO DEBE DESESTIMARLAS CUANDO AQUÉLLOS CONFIRMAN LA CERTEZA DE LAS OPERACIONES REALIZADAS CON LA CONTRIBUYENTE. Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que se violan gravemente los derechos fundamentales de los pagadores de impuestos, cuando sin fundamento alguno las autoridades, al ejercerles facultades de comprobación, “asumen” que las operaciones de adquisición debidamente documentadas y que se refieren a gastos estrictamente indispensables para los fines del negocio, son rechazadas bajo el argumento de que el contribuyente no demostró que efectivamente hubiera realizado esas operaciones, pues si bien el combate al fraude fiscal es un derecho fundamental de los pagadores de impuestos, aquél debe quedar plenamente acreditado por la autoridad y si en el caso las operaciones que la quejosa pretendió deducir fueron compulsadas en forma debida durante el procedimiento de comprobación con los proveedores y éstos las reconocieron plenamente; no puede desestimarse entonces el valor de esas compulsas simplemente porque la autoridad aduzca que, cuando practicó las visitas

domiciliarias de aportación de datos por terceros, no apreció “movimiento comercial alguno” en el domicilio fiscal de los compulsados, ya que no observó bodegas, almacenes o “personal suficiente” para establecer que en los domicilios de los terceros compulsados se llevaba a cabo la actividad comercial, pues además de no citar fundamento legal alguno para esas apreciaciones, ni especificar el tiempo, lugar y modo en que las mismas fueron observadas, lo cierto es que en términos del artículo 27, décimo tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 24 de su reglamento (vigentes en 2008 en que se ejercieron las facultades), los contribuyentes pueden realizar sus actividades en talleres, bodegas, sucursales o almacenes distintos a su domicilio fiscal.

Criterio sustentado en:

Recomendación 16/2012

[clic aquí](#)



8/2013/CTN/CS-SPDC

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2008. REGLA I.2.5.1. INTERPRETACIÓN DE LA FACILIDAD DE AUTOFACTURAR EL 70% SOBRE EL TOTAL DE LAS COMPRAS EFECTUADAS POR EL CONTRIBUYENTE.

La Regla citada que permitía a los contribuyentes, que adquirieran productos de los sujetos que realizan las actividades a que la misma se refiere (sector primario), comprobar el 70% del total de las compras que efectuaran, por cada uno de los conceptos o productos a los que la regla se refiere, mediante la facilidad de auto factura; establecía expresamente como límite para su aplicación que en ningún caso la auto facturación podría exceder del total de compras que efectuaran los adquirentes, por cada uno de los conceptos o productos que en la propia regla se señalaban. Así, la única forma de interpretar dicha regla es que del total de compras efectuadas por cada concepto por el contribuyente, por lo menos el 30% deberían ser acreditadas con factura o comprobante fiscal, para que procediera la deducción del 70% restante por el método de auto factura. Por lo tanto, es improcedente que la autoridad pretenda hacer una interpretación diversa en el sentido de que el citado 70% no debe aplicarse al total de las compras efectuadas por el contribuyente por cada uno de los conceptos referidos en la regla, sino al monto de las compras efectuadas por auto factura por cada concepto, pues independientemente del monto auto facturado, lo relevante es que éste no excediera el 70% del total de las compras efectuadas por la empresa por ese concepto. Razonar al contrario significaría violar los principios que rigen la interpretación normativa al incurrir en una distinción que la regla en ningún momento preveía, ni mucho menos autorizaba.

Criterio sustentado en:

Recomendación 26/2012

[clic aquí](#)



9/2013/CTN/CS-SPDC

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

Del análisis sistemático de la Ley Orgánica de la Procuraduría, en especial de su artículo 5, se advierte que el ejercicio de diversas de sus facultades, principalmente las contenidas en las fracciones I, II y III, se motiva por la existencia de un acto proveniente de autoridad fiscal, respecto del cual, el

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 22/2012

[clic aquí](#)



10/2013/CTN/CS-SPDC

DEPÓSITOS EN EFECTIVO. LA LEY DEL IMPUESTO RESPECTIVO NO REQUIERE LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR) PARA SOLICITAR LA COMPENSACIÓN MENSUAL DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO (IDE) CONTRA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA). El impuesto a los depósitos en efectivo pagado en un mes, se puede acreditar contra el monto del pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, tanto propio como retenido a terceros. Si existiera una diferencia, es posible compensarla contra las contribuciones federales a cargo del contribuyente y, en caso de que subsista toda o en parte, se puede solicitar su devolución. Ahora bien, siendo el IDE como el IVA contribuciones que se determinan de forma mensual, resulta ilegal que la autoridad fiscal exija la presentación de la declaración anual del ISR en términos del artículo 7 de la Ley del IDE, toda vez que el artículo 8 de la Ley mencionada, permite un procedimiento mensual de compensación. Por lo tanto, si un contribuyente después de acreditar el IDE efectivamente pagado contra el monto mensual del ISR propio, o retenido a terceros, tiene una diferencia, éste puede válidamente compensarlo contra el IVA.

Criterio sustentado en:

Recomendación 23/2012

[clic aquí](#)



11/2013/CTN/CS-SPDC

VALOR AGREGADO. SUPUESTOS EN QUE PROCEDE LA APLICACIÓN DE LA TASA VIGENTE EN LA REGIÓN FRONTERIZA. El artículo 2 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece dos condiciones para que a la enajenación de bienes o prestación de servicios le sea aplicable la tasa del 11%: i) que el enajenante o prestador de servicios sea residente de la región fronteriza y, ii)

que la entrega material de los bienes o la prestación de los servicios contratados se realice en la misma región fronteriza; por lo que la falta de alguna de las condiciones establecidas da como resultado la aplicación de la tasa general del IVA, al 16%. Sin embargo, ni en el citado precepto, ni en algún otro de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se establece como requisito adicional para la aplicación de la tasa diferenciada que el sujeto del impuesto, esto es, el enajenante o prestador del servicio, adquiera a su vez los bienes o servicios que enajena o presta en la zona fronteriza, de un proveedor que también tenga forzosamente su domicilio en la citada zona. Esto es, independientemente del domicilio fiscal del proveedor del contribuyente, lo que resultaría relevante para la exclusión de la tasa preferencial de la región fronteriza y la aplicación, en cambio de la tasa general, es que los bienes o servicios se entregaran fuera de la misma.

Criterio sustentado en:

Recomendación 27/2012 [clic aquí](#) 
Consulta número 55-II-B/2012

12/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 33/2012 [clic aquí](#) 

13/2013/CTN/CS-SPDC

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

toda clase de pruebas, y no sólo las que hubiesen sido aportadas en el procedimiento de comprobación ya que al constituir la última revisión en sede administrativa del acto de autoridad, el adjetivo “fehacientemente” sólo puede interpretarse en el sentido de esclarecer sin limitación y sin género de dudas, cuando así proceda la ilegalidad del acto materia de la reconsideración.

Criterio sustentado en:

Recomendación 1/2013 [clic aquí](#) 

14/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 2/2013 [clic aquí](#) 

15/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 2/2013 [clic aquí](#) 
Consulta número 7-II-B/2013

16/2013/CTN/CS-SPDC

MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA CONSTITUYE LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS PORQUE OTORGA CERTEZA Y CONFIANZA A LOS CONTRIBUYENTES.

La actividad de la Administración Tributaria debe tender a facilitar el ejercicio por parte de los pagadores de impuestos de sus derechos y libertades en el marco de lo que dispongan las leyes. Sin embargo, los preceptos que componen el orden jurídico son objeto de interpretación para poder proceder a su aplicación, por lo que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que las autoridades fiscales deben dar a conocer oportunamente y de manera pública los criterios orientadores que emitan con fundamento en el penúltimo párrafo del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación. Tal exigencia se compagina con la sana práctica administrativa y con la presunción de buena fe de los contribuyentes prevista en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; publicación de criterios que además coincide con lo que las tendencias internacionales identifican con las mejores prácticas. Lo anterior no implica, que las autoridades no puedan llegar a modificar dichos criterios, pero en tales casos, deben justificar de modo explícito y riguroso tales cambios, cuando éstos tengan efectos negativos en derechos, principios y bienes jurídicamente protegidos o en expectativas legítimas.

Criterio sustentado en:

Recomendación 2/2013 [clic aquí](#) 
Consulta número 7-II-B/2013

17/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 2/2013 [clic aquí](#) 
Consulta número 7-II-B/2013

18/2013/CTN/CS-SPDC

PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DE LOS ACTOS Y RESOLUCIONES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. SE VE DESVIRTUADA SI EXISTEN ELEMENTOS CONTUNDENTES QUE PONEN EN DUDA SU VERACIDAD.

Si bien el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación prevé la citada presunción, ésta no puede llevarse al extremo de justificar actos o resoluciones de las autoridades fiscales cuyo contenido adolece de una serie de inconsistencias flagrantes (*v.gr. referencias a un contribuyente distinto, falta de coincidencia en el número de folios que la conforman, imprecisiones en las fechas de las actuaciones referidas, etc.*) que llevan a presumir su falta de veracidad; pues el debido procedimiento para afectar a los gobernados es un derecho fundamental con rango constitucional e implica que debe constar de manera fehaciente que se cumplieron con las diversas etapas del mismo, específicamente en el procedimiento de revisión fiscal,

entre otras, con la elaboración de la última acta parcial y el acta final. Así entonces, si mediante la queja la Procuraduría conoce que las autoridades fiscales exhiben en forma extemporánea copias certificadas donde supuestamente constan tales actuaciones, después de haber afirmado en un informe previo que jamás se levantaron las actas, para posteriormente señalar que se habían traspapelado, tales manifestaciones dentro del procedimiento, aunadas a las inconsistencia de los documentos presentados de forma extemporánea, desvirtúan desde luego, a juicio de este *Ombudsman*, la presunción de legalidad

Criterio sustentado en:

Recomendación 04/2013 [clic aquí](#)



19/2013/CTN/CS-SPDC

VALOR AGREGADO. LA TASA 0% DE ESE IMPUESTO RESULTA APLICABLE A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE INVERNADEROS HIDROPÓNICOS. De conformidad con lo previsto en el artículo 2-A, fracciones I, inciso g), y II, inciso d), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tanto la enajenación de invernaderos hidropónicos como la prestación de servicios independientes en los mismos están gravadas con la referida tasa, lo que conforme con la exposición de motivos del proceso legislativo correspondiente, obedece a la necesidad de proteger al sector primario a fin de incentivar su desarrollo y garantizar el abasto nacional, liberándole así de cargas impositivas, como sería el traslado de cantidades por concepto de ese gravamen. En tal sentido, y de una interpretación que atienda a los fines de la referida norma, debe considerarse que la tasa preferencial resulta aplicable también a la prestación de servicios de construcción de invernaderos hidropónicos. Pretender lo contrario resultaría violatorio de los artículos 1º y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que consagran los derechos fundamentales de igualdad y equidad, al establecer cargas tributarias diferenciadas entre contribuyentes que se encuentran en las mismas situaciones, atendiendo únicamente a cuestiones accidentales como sería el medio a través del cual tuvo lugar la adquisición del invernadero hidropónico.

Criterio sustentado en:

Recomendación 05/2013 [clic aquí](#)



20/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 05/2013 [clic aquí](#)



21/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 05/2013 [clic aquí](#)



22/2013/CTN/CS-SPDC

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

Criterio sustentado en:

Recomendación 06/2013 [clic aquí](#)



23/2013/CTN/CS-SPDC

OMISIONES DE AUTORIDADES FISCALES. NO DEBEN DEPARAR PERJUICIOS A LOS CONTRIBUYENTES QUE NO ACTUALIZAN LA HIPÓTESIS TRIBUTARIA. Una sociedad democrática se funda en el acatamiento irrestricto, por parte de las autoridades, de los derechos de los gobernados, lo cual implica que deberán realizar todo lo que esté a su alcance para hacer que gocen efectivamente de esos derechos. Ahora bien, un derecho fundamental de los pagadores de impuestos es cubrir únicamente aquellas contribuciones a las que se encuentren legalmente obligados, lo cual tiene categoría de derecho fundamental, y está consagrado en texto constitucional (artículo 31, fracción IV). Por lo tanto, si un contribuyente acude en tiempo y forma a solicitar la expedición del certificado de calidad de agua ante la autoridad competente, ya que encuadra en la hipótesis de exención prevista en la fracción V del artículo 224 de la Ley Federal de Derechos, por devolver las aguas utilizadas a su fuente o verterlas en otro sitio, es decir que se trata de una exención con fines claramente ecológicos de reciclamiento de un recurso natural, resulta totalmente violatorio de derechos fundamentales que la autoridad sea omisa en pronunciarse sobre la solicitud de

expedición del certificado y, paralelamente, por no contar con dicho certificado, se liquiden los derechos de agua respectivos; cuando posteriormente la propia gobernada obtiene todos los certificados de calidad de agua que requería para gozar de la exención y la autoridad liquidadora aduce que no puede dejar sin efectos los cobros, en virtud de que éstos fueron impugnados en sede jurisdiccional por la afectada, obteniendo resoluciones desfavorables; pues fue la mora y únicamente la mora de la autoridad obligada a emitir los certificados, lo que hizo que la contribuyente no pudiera exhibir los mismos en esos procedimientos. El defensor no jurisdiccional de derechos se pronuncia porque en estos casos prevalezca la verdad real, consistente en que jamás se produjo hipótesis de causación, por encima de la verdad formalmente jurídica, pero violatoria de derechos fundamentales.

Criterio sustentado en:

Recomendación 06/2013 [clic aquí](#)



24/2013/CTN/CS-SPDC

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. LAS NOTIFICACIONES DENTRO DEL MISMO ESTÁN REGULADAS DE MANERA ESPECÍFICA EN EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 137 DE CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El segundo párrafo del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación establece una regulación específica para la notificación de los actos del procedimiento mencionado, cuyas formalidades consisten en que la notificación se efectúe personalmente; si el notificador no encuentra a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente; si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino, pero si estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora. Es decir, que los actos del procedimiento administrativo de ejecución deben ser notificados al contribuyente en su domicilio fiscal, cuando se cuente con éste en virtud de que el propósito de dicha diligencia no solamente es practicar la notificación, sino también requerir el pago del crédito fiscal y, en su caso, decretar el embargo sobre bienes del contribuyente, por lo que no es jurídicamente viable notificar tales actos por medios distintos, como serían los estrados, pues aquél propósito no se lograría y, además, el contribuyente no estaría en aptitud material de proporcionar los comprobantes de pago del crédito fiscal requerido, o bien, de señalar bienes para el embargo.