

Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

Dirección General de Quejas y Reclamaciones contra  
Organismos Fiscales Autónomos y Autoridades Coordinadas

“2013, Año de la Lealtad Institucional y Centenario del Ejército Mexicano”

**RECOMENDACIÓN 11/2013**

**PRODECON/OP/\*\*\*/13**

**EXPEDIENTE: 2137-I-QR-667/2012-B**

**CONTRIBUYENTE:** *Eliminadas 7 palabras.*  
**Fundamento legal:** *Artículo 18 de la Ley Federal de  
Transparencia y Acceso a la Información Pública  
Gubernamental. Motivación ver (1)*

México, Distrito Federal, a 17 de octubre de 2013.

**JOSÉ MARÍA VELASCO DE LOS SANTOS  
ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA,  
DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

16 de Septiembre número 525, fraccionamiento Faros,  
C.P. 91709, Veracruz, Veracruz.

P r e s e n t e.

Con fundamento en los artículos 1°, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1°, 2°, 5° fracciones III, IX y XVII, 6°, fracción I y último párrafo, 8°, fracción V, 21, 22 fracción II, 23, 25, primer párrafo y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 5°, Apartado A, fracción I y 15, fracción XXIII del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 3 de abril de 2013, vigente a partir del día siguiente de su publicación, en relación con los diversos 53, 59, fracción IX, 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

**ANTECEDENTES**

1. El 28 de septiembre de 2012, *Eliminadas 4 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)*, en representación de la empresa *Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)*, promovió **QUEJA** en contra de actos atribuidos a los Titulares de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA, VERACRUZ** y **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE OAXACA, OAXACA, AMBOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)** consistentes en la violación a su derecho de audiencia, al no haberle notificado la Última Acta Parcial levantada dentro de la visita domiciliaria IDD7100027/11, lo que le privó

de la posibilidad de hacer manifestaciones o presentar documentos que desvirtuaran las observaciones y/u omisiones ahí contenidas.

2. Mediante acuerdo del 02 de octubre de 2012, se admitió a trámite la queja que ahora se resuelve, a la que le fue asignada el número de expediente 2137-I-QR-667/2012-A, siendo requerido a las autoridades involucradas la rendición de los informes sobre los actos que se les atribuían, así como para que acompañaran las documentales que desvirtuaran la violación de derechos aducidos por la quejosa.
3. Por oficio número 500-67-00-07-2012-11039, de 05 de octubre de 2012, el **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT**, rindió el informe solicitado, mismo que fue acordado el 16 siguiente.
4. Con el oficio número 500-45-00-06-01-2012-08036 del 09 de octubre de 2012, la **ADMINISTRADORA LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE OAXACA DEL SAT**, rindió el informe que le fue requerido, manifestando fundamentalmente que contrario a lo señalado por la quejosa, el 22 de agosto de 2012 se levantó la Última Acta Parcial de visita domiciliaria, la cual no fue firmada por la persona que atendió dicha diligencia, por instrucciones del representante legal y que el motivo por el cual no se proporcionó copia certificada de la citada documental, derivó del cambio en su domicilio fiscal, de ahí que correspondiera a la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** el expedirla, informe que fue acordado el 11 de octubre del mismo año.
5. Con fecha 22 de octubre de 2012, se remitió el expediente **2137-I-QR-667/2012-A**, de la Dirección General de Quejas y Reclamaciones de Impuestos Federales, para que se acumulara al diverso **2133-I-QR-666/2012-B**, de esta Dirección General de Quejas y Reclamaciones contra Organismos Fiscales Autónomos y Autoridades Coordinadas.
6. Ahora bien, como resultado de las diversas reuniones celebradas entre esta Procuraduría y el SAT, se acordó que presentara ante la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT**, las documentales e hiciera valer los argumentos que estimara necesarios para desvirtuar los hechos u omisiones contenidos en la Última Acta Parcial y en el Acta Final, mismos que serían valorados por dicha Administración al momento de dictar la resolución definitiva al procedimiento de fiscalización.
7. A través del correo electrónico de 29 de enero pasado, la contribuyente proporcionó a esta Procuraduría los acuses de los escritos ingresados los días 18 de septiembre, 08 y 22 de octubre de 2012 y 29 de enero de 2013, ante la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT**.

**Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes**

Dirección General de Quejas y Reclamaciones contra  
Organismos Fiscales Autónomos y Autoridades Coordinadas

8. Mediante correo electrónico del 26 de febrero del presente año, la contribuyente manifestó que la autoridad había dejado citatorio para notificar al día siguiente el oficio de liquidación correspondiente.
9. Como consecuencia de lo anterior, el 23 de mayo de 2013, la contribuyente presentó escrito de ampliación de la queja en que se actúa bajo la consideración de que la autoridad, sin justificación alguna, dejó de considerar y no valoró debidamente los argumentos formulados y las pruebas aportadas.
10. Por acuerdo de 03 de junio de 2013, se tuvo por ampliada la queja, y se requirió el informe respectivo a la autoridad fiscalizadora responsable.
11. El 07 de junio siguiente el **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** rindió el informe a la ampliación de queja presentada por la contribuyente, mismo que fue recibido en esta Procuraduría el 10 siguiente.
12. En virtud de que se consideró que la autoridad responsable efectuó diversas manifestaciones de desconocimiento de la contribuyente, mediante acuerdo de 12 de junio de 2013, se le dio vista a fin de que manifestara lo que conforme a su derecho conviniera, lo cual ocurrió mediante escrito recibido por vía electrónica el día 19 del mismo mes y año.
13. Al ser necesario contar con mayores elementos para resolver la queja y su correspondiente ampliación presentadas por la contribuyente **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, por acuerdo dictado el 05 de agosto de 2013, se practicó un requerimiento a esa persona moral, a fin de que aportara determinados documentos.
14. Por escrito presentado el día 09 de agosto siguiente, la empresa **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** atendió el requerimiento referido en el numeral anterior.

**DELIMITACIÓN DE LOS ARGUMENTOS ORIGINALES DE LA QUEJA**

Que la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE OAXACA DEL SAT** violó su derecho de audiencia, al no haberle notificado la Última Acta Parcial levantada dentro de la visita domiciliaria IDD7100027/11, lo que le privó de la posibilidad de hacer manifestaciones o presentar documentos que desvirtuaran las observaciones y/u omisiones ahí contenidas.

**DELIMITACIÓN DE LOS ARGUMENTOS DE AMPLIACIÓN DE LA QUEJA**

De manera esencial la contribuyente estima que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA, DEL SAT** omitió efectuar o llevó una valoración indebida de los argumentos y medios probatorios aportados mediante los escritos de 18 de septiembre, 08 y 22 de octubre de 2012 y 29 de enero de 2013, específicamente en los siguientes aspectos:

- a) Aplicó de forma indebida el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, con lo que consideró como ingresos acumulables para efectos del ISR y valor de actos y actividades para efectos del IVA depósitos bancarios en cantidad de \$115'536,846.05, siendo que tal precepto resultaba inaplicable al caso concreto, atento a que tales depósitos estaban debidamente registrados y amparados con la documentación comprobatoria respectiva y, además, los mismos ya fueron acumulados en ejercicios anteriores al revisado o simplemente no modificaron positivamente su patrimonio al tratarse de cantidades percibidas por concepto de préstamos o derivados de contratos de mutuo.
- b) Resulta indebido el rechazo de deducciones en cantidad de \$101'667,930.42, porque para ello la fiscalizadora: 1. Desestimó los elementos probatorios aportados en virtud de que se trata de documentos privados que no hacen prueba plena; 2. Sostiene que los principios de fundamentación y motivación no resultan aplicables a las actas de visita domiciliaria; y 3. El incumplimiento de obligaciones fiscales observado fue por parte de terceros, no de la contribuyente.
- c) Rechazó la deducción de inversiones en automóviles en cantidad de en cantidad de \$603,701.00, siendo que debió limitarla hasta el límite en cantidad de \$175,000.00 a que refiere la LISR.
- d) De manera Injustificada la fiscalizadora rechazó deducciones en cantidades de \$66,448.00 y \$160,452.77, por concepto de pérdida en la enajenación de activos fijos consistentes en una **Eliminadas 2 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** y una **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, en tanto que consideró que dicha operación se celebró a un valor menor del costo del bien, sin haber tomado en consideración que existió un demérito con motivo de su uso y, consecuentemente, que existieron circunstancias que determinaron la enajenación bajo tales condiciones. Así como que se registró en su contabilidad que la vendió antes de haberla comprado.
- e) Determinó dividendos distribuidos fictamente, siendo que de conformidad con el criterio normativo 47/2012/ISR del mismo SAT, no existía tal obligación.

- f) Determinó la omisión en el pago del IETU, siendo que al ser éste un impuesto mínimo respecto del ISR, lo debió haber acreditado, ya que únicamente se paga uno de los dos.

### **CONSIDERACIONES RESPECTO DE LOS ARGUMENTOS ORIGINALES DE LA QUEJA**

Es de señalar que aun cuando la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE OAXACA DEL SAT**, negó en todo momento haber incurrido en ilegalidad alguna en el desarrollo de la visita domiciliaria, en concreto de notificarle a la contribuyente la Última Acta Parcial respectiva, limitándole así el derecho de audiencia; derivado de la intervención efectuada por esta Procuraduría, se obtuvo que la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** –que concluyó el procedimiento de fiscalización ante el cambio de domicilio fiscal de la contribuyente- recibiera los escritos de 18 de septiembre, 08 y 22 de octubre de 2012 y 29 de enero de 2013, presentados ante ella esos mismos días, a fin de desvirtuar las irregularidades advertidas durante la visita domiciliaria en comento, hecho este último con el cual se considera que fue satisfecha una de las pretensiones de la contribuyente hoy quejosa, pues ejerció su derecho de audiencia dentro del procedimiento de fiscalización.

### **CONSIDERACIONES RESPECTO DE LOS ARGUMENTOS DE AMPLIACIÓN DE LA QUEJA**

#### **I. DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS EFECTUADOS EN CUENTAS DE LA CONTRIBUYENTE QUE, SEGÚN LA AUTORIDAD, NO CORRESPONDEN CON SUS REGISTROS CONTABLES (PRECISADO CON EL INCISO “a”).**

Esta Procuraduría estima oportuno destacar que su papel como Defensor no jurisdiccional de derechos tiene como propósito fundamental la salvaguarda de los derechos del contribuyente.

Al respecto, el artículo 53 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de esta Procuraduría dispone que el procedimiento de quejas y reclamaciones tiene por objetivo conocer e investigar los actos de las autoridades fiscales que se estimen violatorios de los derechos de los contribuyentes a efecto de emitir recomendaciones públicas y proponer, en su caso, medidas correctivas a las autoridades fiscales involucradas.

Tomando en cuenta los argumentos específicos arriba resumidos planteados por la quejosa, esta Procuraduría advierte que se duele de una actuación que estima violatoria de sus derechos como contribuyente en razón de la forma en que la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** llevó a cabo el análisis de su contabilidad y documentación comprobatoria que aportó dentro del procedimiento de fiscalización a que fue sujeta y del que derivó la determinación presuntiva de ingresos por depósitos bancarios efectuados en sus cuentas, en

cantidad de \$327'449,674.20; de los cuales la contribuyente, a decir de la autoridad, solo logra desvirtuar \$211'912,828.15, por lo que la autoridad determina una diferencia de \$115'536,846.05.

Para llegar a tal conclusión la autoridad, como se advierte de la hoja número 226 de la liquidatoria:

*“...efectuó el análisis a la totalidad de la documentación contable y comprobatoria, consistente en fotocopias de “pólizas de ingreso”, “póliza diario”, “póliza diario transferencia”, “póliza cheque”, auxiliares de cuentas contables número “215 Anticipo de clientes” y “410 Ingresos” por los meses de enero de 2009 a diciembre de 2009, fotocopias de fichas de depósito, fotocopias de cédula de la integración de las personas que adquieren vivienda, y fotocopias de liquidación “Bancomer”, así como los contratos de préstamos personas físicas, morales y de instituciones financieras, del consecutivo de facturas de ingresos, Contratos puente, por los meses de enero de 2009 a diciembre de 2009...”*

A continuación la autoridad examinó depósito por depósito de los efectuados por la contribuyente en sus cuentas, comparándolos con la documentales comprobatorias aportadas, y realizando las observaciones que consideró pertinentes, como puede verse de fojas 227 a 528 de la propia resolución liquidatoria, para concluir lo siguiente:

a) Por lo que toca a toda la documentación comprobatoria consistente en: “pólizas de ingreso”, “póliza diario”, “póliza diario transferencia”, “póliza cheque”, auxiliares de cuentas contables número “215 Anticipo de clientes” y “410 Ingresos” por los meses de enero de 2009 a diciembre de 2009, fotocopias de fichas de depósito, fotocopias de cédula de la integración de las personas que adquieren vivienda, fotocopia de contrato de préstamo de dinero, fotocopia de contrato de compra venta de lote de terreno urbanizado y construcción de vivienda, fotocopia de contratos simples de mutuo sin interés de diferentes fechas de 2009 y fotocopias de liquidación “Bancomer”, la autoridad los valoró para tener por desvirtuadas parcialmente la cantidad observada, únicamente por la suma de \$211'912,828.15; ya que a su juicio dichos importes están registrados en su contabilidad, se logró plenamente su identificación, se pueden vincular con la documentación comprobatoria que la soporta y se identifica el origen del recurso.

b) En cambio por la cantidad restante de \$115'536,846.05 la autoridad concluyó en la página 530 de la liquidatoria que:

*“...no los (sic) corresponde con los registro de su contabilidad que como persona moral sujeta al régimen general de Ley se encuentra obligada a llevar, es decir, la contribuyente no aporta documentación comprobatoria que ampare sus registros contables ... ya que no basta que los depósitos ... estén registrados contablemente, para no ubicarlos en la presunción de ingresos, además resulta necesario que dichos depósitos que fueron registrados en la contabilidad de la contribuyente se puedan corresponder o relacionar con la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, o sea; Identificar cada operación de depósito, acto o actividad y sus*



Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

Dirección General de Quejas y Reclamaciones contra  
Organismos Fiscales Autónomos y Autoridades Coordinadas

*características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley; relacionar cada operación de depósito, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas, así como, asegurar el registro total de operaciones de depósitos, actos o actividades, y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios, que como requisitos de contabilidad que está obligada a llevar...”*

En el procedimiento de Queja la contribuyente exhibió varias cajas con documentación que expone está relacionada con la valoración contable fiscal hecha por los auditores en el procedimiento de revisión en el tema que nos ocupa.

En este orden de ideas, cabe señalar que según la definición dada por la Enciclopedia Jurídica Mexicana, publicada por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México 2004, la auditoría fiscal “es la revisión y comprobación que lleva a cabo la autoridad fiscal competente de la declaración fiscal, de la contabilidad, de los papeles de trabajo, bienes, mercancías y dictámenes sobre estados financieros para verificar el cumplimiento correcto de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes personas físicas, personas morales, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y para determinar, en su caso, si existe la probable comisión de delitos fiscales”.

En contraste, la Queja regulada por la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, es un procedimiento sumario, expedito, de tutela y salvaguarda de derechos fundamentales del pagador de impuestos, cuyo objeto es conocer e investigar los actos de autoridades fiscales que los afecten.

Es decir, el motivo de la queja presentada en este punto, no es otro que la forma y términos en que se analizaron los documentos exhibidos en la auditoría, lo que implicó el examen y evaluación de elementos contables, pues se encuentran en contradicción las apreciaciones técnicas de la autoridad y la contribuyente; cuestión sobre la que esta Procuraduría no puede pronunciarse, ya que excede la naturaleza misma del procedimiento de queja, que tutela derechos, es decir, prerrogativas contenidas en normas jurídicas, sin que este Organismo pueda realizar una nueva auditoría o evaluación contable en un procedimiento, el de queja, que de suyo y por naturaleza, es sumario; ya que la pretensión de la quejosa se basa fundamentalmente en la indebida apreciación de su contabilidad.

En efecto, si bien es cierto, el análisis probablemente inexacto en materia contable puede llevar a una actuación ilegal al ir en contra de determinadas normas tributarias, también lo es que las violaciones a los derechos que se tutelan y salvaguardan en el procedimiento sumario de queja,

deben evidenciarse sin que se requiera para ello, indispensablemente, el apoyo de un cálculo aritmético-contable que determine la afectación de esos derechos como único elemento para ello.

De ahí que resulte improcedente el que esta Procuraduría se aboque al análisis técnico de cuestiones eminentemente contables, tal y como pretende la quejosa. Lo que provoca en consecuencia, que este Organismo Público Autónomo no pueda concluir respecto de este tema la presente Queja dictando acuerdo de no responsabilidad o mediante una recomendación, ya que al no haber abordado el fondo de la pretensión de la contribuyente, no se tienen elementos para arribar a ninguna de esas dos conclusiones.

**II. RECHAZO DE DEDUCCIÓN DE LA PÉRDIDA POR ENAJENACIÓN DE ACTIVOS FIJOS, CONSISTENTES EN 1. *Eliminadas 2 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)*, PORQUE LA OPERACIÓN SE CELEBRÓ A UN VALOR MENOR AL COSTO DEL BIEN Y SE REGISTRÓ EN LA CONTABILIDAD LA VENTA CON FECHA ANTERIOR A LA COMPRA, Y 2. *Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)*, PORQUE NO TENÍA EL CARÁCTER DE ACTIVO FIJO, YA QUE ÚNICAMENTE LO TUVO POR UN TIEMPO DE 5 MESES Y 6 DÍAS. (PRECISADO CON EL INCISO “d”)**

**1. *Eliminadas 2 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)*.** A fojas 534 y siguientes de la liquidatoria aparece que el rechazo de la deducción en comento obedeció a que la autoridad presumió que la ***Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)*** no fue vendida a menos de su costo, lo que la autoridad concluyó al comparar el valor de enajenación de \$2'823,180.00 con el costo de adquisición por \$2'889,628.00. Asimismo, la autoridad apreció que la fecha de venta de la ***Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)*** fue el 9 de junio de 2009, y que sin embargo estaba registrada en la contabilidad hasta el 31 de julio de 2009 y “en forma indebida”: “como inversión”, ya que “el activo fijo no fue utilizado para la realización de sus actividades” y “no se demeritó por el uso en el servicio de la contribuyente, y por el transcurso del tiempo ... la adquisición no fue para el desarrollo de las actividades de la contribuyente... ya que fue enajenado... antes de su adquisición” lo que la llevó a presumir que la factura referida número 2301 registrada en póliza de ingresos de 11 de junio de 2009, no fue una inversión, sino: “más bien corresponde a una adquisición para su enajenación”. Acto seguido la autoridad pasó a presumir el valor de enajenación con fundamento en los artículos 90 y 91 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2009.

Esta Procuraduría advierte que por lo que toca a la pérdida que pretende haber sufrido la quejosa por la enajenación de la ***Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de***



**Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, le asiste la razón a la autoridad fiscal, ya que indebidamente la contribuyente registró ese bien como inversión al considerarlo activo fijo, pues se evidencia que no pudo haberlo tenido en la realización de sus actividades, ya que en el mejor de los casos lo vendió de inmediato, por lo que no pudo darle uso alguno en el transcurso del tiempo, ya que la fecha en que registró la venta fue incluso anterior a la de la compra, es decir, que no pudo tratarse de un activo fijo ya que no permaneció durante el transcurso del tiempo con la sociedad quejosa.

Es ilustrativo citar la tesis de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que se cita a continuación:

*Época: Novena Época  
Registro: 182103  
Instancia: SEGUNDA SALA  
TipoTesis: Jurisprudencia  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Localización: Tomo XIX, Febrero de 2004  
Materia(s): Administrativa  
Tesis: 2a./J. 11/2004  
Pag. 229*

*[J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XIX, Febrero de 2004; Pág. 229*

**RENTA. GASTO E INVERSIÓN. DIFERENCIAS PARA EFECTOS DE SU DEDUCIBILIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.** El artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre la Renta precisa los conceptos que tiene derecho a deducir el contribuyente, entre los que se encuentran los gastos y las inversiones. Sin embargo, la propia ley establece un tratamiento diferente para la aplicación de dichos conceptos, el cual atiende a que los gastos pierden potencial para generar ingresos en el futuro, ya que sólo tienen significado y efectos en el ejercicio al cual corresponden; mientras que las inversiones (específicamente los activos fijos), en términos generales, pierden dicho potencial para generar ingresos de manera paulatina y conforme se deprecian por su uso, incidiendo en la consecución de los fines de la empresa, no sólo en el ejercicio en que se eroga el costo correspondiente, sino que trasciende a varios periodos fiscales. En consecuencia, tratándose de erogaciones conceptuadas como gastos, su deducción debe realizarse en atención a las normas contenidas en los artículos 22, fracción III, 24, fracción III y, 25, fracción IV, de la ley citada, esto es, en el ejercicio fiscal en que se realizaron, en tanto que respecto de las inversiones, concretamente de bienes de activo fijo, la deducción correspondiente debe hacerse en términos de las reglas señaladas en los artículos 41, 42 y 44 del ordenamiento mencionado, vía depreciación y en los diversos ejercicios fiscales que correspondan al caso.

En este sentido, este *Ombudsman* fiscal considera que, por el aspecto específico materia de estudio, no existió una violación de derechos de la contribuyente quejosa.

**2. Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1).** En cambio, por lo que toca a la **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, idénticos razonamientos a los que se utilizaron para el rechazo de la **Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, operan en este caso en favor de la contribuyente, pues la propia autoridad reconoce:

- Que el bien fue registrado como inversión; y
- Que la sociedad quejosa lo tuvo durante el ejercicio fiscal de 2009, durante un lapso de 5 meses y 6 días.

De lo anterior este defensor no jurisdiccional de derechos del contribuyente no advierte motivo alguno para el rechazo de la pérdida, ya que la quejosa **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** tiene precisamente un objeto social vinculado con la necesidad de invertir en maquinarias tales como una **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, sin que exista fundamento legal alguno para que se pretenda que la utilización en el transcurso del tiempo a que se refiere el 38 de la LISR tenga que ser por un lapso determinado para que pueda ser considerado como un bien de activo fijo, pues pueden existir razones de negocios de los contribuyentes que justifiquen la venta de unas maquinarias y la adquisición de otras, tal y como ocurre en el presente caso, en el que la empresa quejosa expresamente señaló durante el ejercicio de las facultades de comprobación que el motivo por el cual existió una diferencia entre el costo de adquisición y de enajenación atendió a que su venta se llevó a cabo mediante subasta, y que el activo presentaba una serie de fallas que disminuyeron su valor.

Adicionalmente, en el caso se advierte que es el único otro bien registrado como activo fijo cuya pérdida fue rechazada por la autoridad, lo que evidencia que la contribuyente no está utilizando maquinarias como activo circulante.

Finalmente, la autoridad en ningún momento niega que la quejosa haya utilizado el activo fijo para la realización de sus actividades y que éste no se demeritara por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo, sino simplemente pretende que ese tiempo no puede ser de tan solo 5 meses y 6 días.

Así entonces, para este *Ombudsman* resulta violatorio de los derechos fundamentales de legalidad, certeza y seguridad jurídicas previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales, que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** considere como un elemento para rechazar la deducción de la pérdida en enajenación de la **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, el que no tenga el carácter de un activo fijo, por el simple hecho de que fue propiedad de la contribuyente quejosa por el periodo de 5 meses y 6 días; ya que el artículo 38 de la LISR en ninguna de sus partes considera como un requisito para que un bien tangible tenga el referido carácter de activo, la temporalidad en que éste se encuentre dentro de su patrimonio.

### III. RECHAZO DE DEDUCCIONES POR NO ACREDITAR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS (PRECISADO EN EL INCISO “b”).

Del análisis practicado por esta Procuraduría a las páginas 550 a 1015 de la resolución liquidatoria, se desprende que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA** rechazó deducciones en cantidad de \$101'667,930.42 por servicios contratados con las empresas **Eliminadas 10 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** y **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, respecto de los cuales estimó que la contribuyente no logró acreditar su efectiva prestación; ya que si bien aportó los contratos celebrados con las referidas personas morales y las facturas expedidas por las proveedoras, tales comprobantes son documentos privados, por lo que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicable supletoriamente en materia fiscal de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5°, segundo párrafo del CFF, únicamente acreditan su existencia, más no la de las operaciones amparadas en las mismas.

Así entonces, a fin de que la empresa quejosa **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** acreditara la realización de las operaciones, la autoridad fiscalizadora responsable le efectuó una serie de requerimientos que esta Procuraduría estima excesivos; ya que, según se advierte del contenido de la liquidatoria, entre otras cosas, requirió lo siguiente (*pag.634*):

- Cotizaciones, planos, especificaciones, permisos ante autoridades municipales o estatales y programas de obras debidamente firmados por las partes que se administran en los contratos; **informes de materiales utilizados y mano de obra por parte del prestador.**

- Número de individuos involucrados en cada contrato para realizar las actividades a favor de la quejosa;
- Solicitud efectuada por la prestataria a las prestadoras con las **características del personal calificado necesarios** y que requirió para garantizar el desarrollo de sus actividades;
- **Nombre completo, actividades desempeñadas, horario de trabajo, periodo de actividades (en días y horas), de todas y cada una de las personas que en nombre de las prestadoras acudieron mensualmente a prestar servicios en el establecimiento permanente o en donde se ejecutaron los servicios** y de los cuales se haya facturado una iguala a dicho número de personal designado a favor del contribuyente
- Nombre completo y cargo de la **persona encargada de establecer los horarios** en que fueron prestados los servicios
- **Controles de asistencia y horario implementados**, respecto de cada uno de las personas que acudieron a prestar los servicios y que justifican la iguala mensual de honorarios.

En opinión de esta Procuraduría los citados requerimientos carecen de justificación jurídica pero, sobre todo, de racionalidad. Por una parte, no existe disposición normativa que establezca la obligación de los contribuyentes de contar con los elementos exigidos por la responsable para acreditar que los servicios fueron efectivamente prestados y, por otra parte, al solicitar a la contribuyente que informara el nombre de **todas y cada una de las personas asignadas por las empresas prestadoras de los servicios, características del personal calificado, horarios de trabajo, periodos de actividades individualizados, controles de asistencia, etc.** asignó a la contribuyente una carga que no le resultaba propia; ya que dichas obligaciones corresponden a las empresas prestadoras de los servicios contratadas por **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1).**

Al respecto, resulta ilustrativo por analogía, el siguiente criterio jurisprudencial sostenido por el Pleno de la SCJN:

[J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXVI, Diciembre de 2007; Pág. 8

**GARANTÍAS INDIVIDUALES. EL DESARROLLO DE SUS LÍMITES Y LA REGULACIÓN DE SUS POSIBLES CONFLICTOS POR PARTE DEL LEGISLADOR DEBE RESPETAR LOS PRINCIPIOS DE RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD JURÍDICA.** De los criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación se advierte que el cumplimiento de los principios de razonabilidad y proporcionalidad implica que al fijar el alcance de una garantía individual por

Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

Dirección General de Quejas y Reclamaciones contra  
Organismos Fiscales Autónomos y Autoridades Coordinadas

*parte del legislador debe: a) perseguir una finalidad constitucionalmente legítima; b) ser adecuada, idónea, apta y susceptible de alcanzar el fin perseguido; c) **ser necesaria, es decir, suficiente para lograr dicha finalidad, de tal forma que no implique una carga desmedida, excesiva o injustificada para el gobernado;** y, d) estar justificada en razones constitucionales. **Lo anterior conforme al principio de legalidad, de acuerdo con el cual el legislador no puede actuar en exceso de poder ni arbitrariamente en perjuicio de los gobernados.***

Como puede verse, la SCJN ha establecido como un alcance del principio de legalidad que la actuación de una autoridad, en ese caso la legislativa, debe cumplir con los principios de racionalidad y de proporcionalidad.

Traspolando los citados razonamientos a la actuación de las autoridades fiscales, resulta que éstas también deben cumplir con los citados principios de razonabilidad y de proporcionalidad a fin de cumplir con el derecho fundamental de legalidad y que su actuación, en exceso de poder, no resulte arbitraria en perjuicio de los gobernados. Por tanto, al efectuar un requerimiento carente de sustento legal y que genera una carga desmedida para el contribuyente, este defensor no jurisdiccional de derechos advierte irracionalidad en la actuación del **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA** al formular los aludidos requerimientos de información durante el curso de la visita.

No obstante lo anterior, se advierte que a pesar de no tener la obligación legal de ello, la quejosa intentó cumplir con los excesivos, innecesarios e irracionales requerimientos formulados por la autoridad fiscalizadora responsable; sin embargo, nuevamente ésta, con una serie de razonamientos igualmente insostenibles, rechazó todos y cada uno de los elementos probatorios aportados por la contribuyente quejosa. En efecto, como evidencia de ello, esta Procuraduría destaca los siguientes puntos que resultan ilustrativos para el tema que nos ocupa:

- Aun cuando **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** exhibió cédulas de determinación de cuotas obrero patronales a nombre de la persona moral **Eliminadas 10 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, con la finalidad de acreditar que en el ejercicio fiscal revisado de 2009 dicha persona moral contaba con personal inscrito ante el IMSS con capacidad para prestar los servicios de construcción contratados, la autoridad desestima por insuficiente la documentación, puesto que en el año de 2011 ese personal ya estaban laborando con la contribuyente quejosa como personal administrativo, y ellos manifestaron de **“viva voz”** haber tenido también un cargo administrativo en la prestadora de servicios, aunado al hecho de que **“no tienen el perfil de constructores”** (pags. 866 a 868). Como se evidencia, se trata de razonamientos utilizados por la autoridad que son llevados al absurdo, pues es irrelevante dónde laboraban o no laboraban las personas en cuestión e independientemente

de afirmaciones gratuitas por parte de la autoridad que califica sin mayores elementos el perfil de constructores. Sin embargo, más allá de ello, lo verdaderamente relevante en la vulneración de derechos, es exigir a un contribuyente que pruebe la relación obrero patronal de su prestador de servicios con su personal.

- Si bien proporcionó el listado de personal solicitado, no exhibió las liquidaciones del IMSS o del INFONAVIT o **listas de raya donde constara la firma autógrafa de los trabajadores** que hayan asistido a ejecutar los trabajos encomendados (pag. 822).
- Aun cuando la empresa compulsada **Eliminadas 10 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** en ningún momento negó haber llevado a cabo la prestación de servicios contratada con **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, la citada en primer término no acreditó tener la capacidad material y humana para haberlos prestado, **entonces ello significaba que no llevó a cabo la construcción de los bienes pactados** (pags. 890 y sigs.).

Sobre los últimos dos “razonamientos” que elabora la autoridad, debe decirse que es totalmente infundado e improcedente que al prestatario de un servicio se le pidan las documentales que soporten el pago de aportaciones de las cuotas de seguridad social de sus proveedores de servicios, ya que esa documentación no le es propia, y menos tenía por qué llevar listas de raya con firma autógrafa, pues además de que la contribuyente patrona de esos trabajadores, la Ley Federal del Trabajo no exige tal requisito.

Ahora bien, esta Procuraduría no desconoce que existen planeaciones elusivas a través de las cuales ciertos sujetos pretenden eludir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; sin embargo, lo que no puede ser en ninguna forma admisible en un Estado de Derecho es que por sí y ante sí, y sin fundamento legal, la autoridad revisora llegue a conclusiones absurdas como el que no haber presentado diversos elementos de la relación laboral que la empresa prestadora de servicios tiene con sus trabajadores, implica que la contribuyente: “no llevó a cabo la construcción de los bienes pactados” a través de las prestadoras de servicios, pues lo cierto es que la empresa quejosa, en el ejercicio revisado por la propia autoridad, que es el de 2009, declaró ingresos por 300’413,841.00, según consta a fojas 1204 de la liquidación, luego, si la quejosa, según la revisora, no acreditó que los prestadores de servicios hubieran construido las casas habitación, de dónde podrían derivar los ingresos declarados por la propia contribuyente.

Se advierte entonces que, por una razón que va más allá de la comprensión de este *Ombudsman* Fiscal, la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** llevó a cabo una serie de requerimientos injustificados y excesivos, así como una valoración indebida de los



elementos probatorios exhibidos por la contribuyente, con el único objetivo de rechazar las deducciones en cantidad de \$101'667,930.42, por la prestación de servicios de construcción de casa habitación.

Es de destacar por esta Procuraduría el hecho de que la autoridad fiscalizadora responsable al considerar indispensable para la procedencia de una deducción el que la contribuyente acredite el cumplimiento de requisitos que son propios de quien le prestó el servicio y no de ella misma, la coloca en un completo estado de indefensión y de imposibilidad material para satisfacer las exigencias que, en caso de tener cualquier duda respecto de la veracidad de su existencia, la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** tiene expeditas facultades para fiscalizar a las prestadoras de servicios y, en caso de encontrar cualquier irregularidad, efectúe a aquéllas las determinaciones de contribuciones omitidas, recargos y multas que conforme a derecho correspondiera.

Funda el sentido de la presente recomendación, el criterio sustantivo 7/2013, sustentado en la recomendación 16/2012, por mayoría de razón y en la parte conducente:

**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.

Así entonces, para este Organismo Público Autónomo como defensor no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes, resulta violatorio de los derechos fundamentales de legalidad, certeza y seguridad jurídicas previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales, que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** haya rechazado las deducciones en cantidad de \$101'667,930.42 porque supuestamente **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** no logró acreditar la prestación material de los servicios contratados, sin que en ningún momento la propia autoridad pusiera en duda la realización en la vida real de la obra, de donde derivaron incluso los ingresos declarados por la propia contribuyente en el ejercicio revisado.

#### IV. RECHAZO DE DEDUCCIONES POR INVERSIONES EFECTUADAS EN LA ADQUISICIÓN DE AUTOMÓVILES (PRECISADO EN EL INCISO c).

En las páginas 1015 a 1023 de la resolución liquidatoria la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** expuso los siguientes argumentos para rechazar la deducción de inversiones en automóviles:

- Que la contribuyente no logró acreditar que los vehículos fueran estrictamente indispensables para el desarrollo de su actividad, ya **que la empresa no obtuvo ingresos provenientes del otorgamiento del uso y goce de los automóviles adquiridos.**
- Que aun cuando se argumentó por parte de la empresa revisada que la estricta indispensabilidad se debía a que los vehículos eran utilizados para el traslado de la oficina al lugar donde se desarrollan las obras, no aportó algún medio de prueba para acreditar tal aseveración, como podían ser **documentos, libros o bitácoras de salida de transporte.** Así **tampoco se acreditó qué personal era el que utilizaba los vehículos,** ni tampoco cuáles fueron las obras a las cuales se acudió con ellos.
- Que la contribuyente no justificó por qué era necesario que utilizara e hiciera deducibles **vehículos ostentosos** ni identificó qué personal era el que los utilizaba.

Ahora bien, a fojas 1015 a 1017 de la liquidatoria, se advierte que la empresa dedujo el porcentaje de depreciación en la inversión por el monto total de \$603,701.00 y que correspondía a 6 vehículos.

Por lo tanto, dentro de la lógica, este Ombudsman discierne que una empresa dedicada a la construcción de complejos habitacionales que, según se advierte de las constancias documentales y tiene ingresos por más de 300 millones de pesos, resulta perfectamente aceptable en términos

de las disposiciones fiscales, como de la lógica empresarial, que invierta en 6 vehículos para poder llevar a cabo la realización de sus actividades, sin que ninguna disposición legal, ni tampoco ninguna regla de contabilidad, obligue a llevar, para efectos fiscales (documentos, libros o bitácoras de salida de transporte), ni que sea necesario que obtenga ingresos por el uso y goce de automóviles, como falazmente dice la revisora, ya que ese no es su giro empresarial, sino la construcción, lo que evidencia la necesidad para una empresa de este tipo de invertir en vehículos para los diversos traslados que obviamente se suscitan con motivo del desarrollo de ese giro.

Tiene aplicación el criterio sustantivo sostenido por esta Procuraduría en la recomendación sistémica DGAS-RS-001-2012, que si bien se refiere a gastos, es aplicable por analogía a inversiones:

**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.*

Esta Procuraduría constata también una violación de derechos a la empresa **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, en virtud de que la autoridad fiscalizadora vuelve a rechazar una deducción autorizada por el artículo 29 de la LISR, bajo argumentos irracionales y por incumplimiento de requisitos que no están previstos en ningún ordenamiento jurídico, así como consideraciones carentes de objetividad como es el calificar a un vehículo como “ostentoso”, sin que en ningún precepto de las leyes fiscales se establezca los alcances de dicho término.

Por tanto, si en el presente caso la autoridad fiscalizadora no cuestionó en momento alguno la operación de compraventa de los vehículos deducidos por parte de **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, no había razón para que por el incumplimiento de requisitos que no están previstos en ninguna normatividad aplicable, la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** las rechazara.

Así entonces, para este Organismo Público Autónomo como defensor no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes, resulta violatorio de los derechos fundamentales de legalidad, certeza y seguridad jurídicas previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales, que el **ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SAT** haya rechazado las deducciones en cantidad de \$603,701.00, por el incumplimiento de requisitos carentes de justificación jurídica alguna.

#### V. DETERMINACIÓN DE DIVIDENDOS FICTOS (PRECISADO EN EL INCISO “e”).

Esta Procuraduría no advierte violación alguna de derechos de la contribuyente, ya que si bien en la página 1027 de la resolución liquidatoria existe un pronunciamiento al respecto, en la liquidación del crédito fiscal se desprende que dicho aspecto no fue tomado en consideración. De ahí que pueda concluirse que los razonamientos plasmados en la determinante tienen efectos eminentemente declarativos que no tuvo repercusión alguna a la esfera de derechos de la contribuyente.

#### VI. DETERMINACIÓN DEL IETU (PRECISADO EN EL INCISO “f”).

No corresponde entrar al análisis de este tema, ya que el sentido de la presente recomendación es para que la autoridad no rechace diversas partidas, o que en todo caso debiera conducir, de aceptarse la Recomendación, a la modificación en el monto de las contribuciones liquidadas y, siendo que la contribuyente fundamentalmente hace depender las violaciones en cuanto al IETU del incremento de la base efectuada para ISR.

#### CONCLUSIÓN

Por lo que las autoridades podrán, ante las ilegalidades detectadas por esta Procuraduría, modificar o revocar los actos que vulneran los derechos de los contribuyentes con fundamento en lo establecido en el artículo 25 de la Ley Orgánica de esta Procuraduría, el cual establece lo siguiente:

*“Artículo 25.- La recomendación será pública y no tendrá carácter imperativo para la autoridad o servidor público a los cuales se dirija y, en consecuencia, no podrá por sí misma*

*anular, modificar o dejar sin efecto las resoluciones o actos contra los cuales se hubiese presentado la queja o reclamación.  
(...)”*

De la interpretación literal de dicho precepto se advierte que la Recomendación, por sí misma, no podrá dejar sin efectos las resoluciones o actos contra los que se promovió la Queja, por consiguiente, la autoridad a la que sea dirigida la misma podrá anular, modificar o dejar sin efectos el acto o resolución, pues dicha aceptación la faculta a realizar todas las acciones que tal adopción impliquen, pues tal es la función de los *Ombudsman* en los estados de derecho.

Es decir, a fin de que el acto pueda ser legalmente anulado, modificado o dejado sin efectos, el artículo 25 establece dos hipótesis que deberán de actualizarse, i) la existencia de una Recomendación por parte de esta Procuraduría y ii) la aceptación por parte de la autoridad a la que fue dirigida. Entonces, de actualizarse estos dos supuestos, resultará complemento válido y legal el que se anule, modifique o se deje sin efectos la resolución o acto que motivó la queja.

Atento a lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 23, primer párrafo de la Ley Orgánica de este Organismo, se determina que el **LIC. JOSÉ MARÍA VELASCO DE LOS SANTOS, ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, violó los derechos de legalidad, seguridad y certeza jurídicas contenidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el principal consagrado en el artículo 1º Constitucional que establece la obligación de todas las autoridades de procurar al aplicar las normas legales la protección más amplia de los derechos fundamentales de los gobernados.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22 fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formulan las siguientes:

#### **RECOMENDACIÓN Y MEDIDA CORRECTIVA**

**ÚNICA.-** Se recomienda al **LIC. JOSÉ MARÍA VELASCO DE LOS SANTOS, ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, adoptar la medida correctiva consistente en que modifique los términos de la resolución liquidatoria con número 500-67-00-03-2013-02248, de 20 de febrero de 2013, y acepte las deducibilidad de las partidas que fueron indebidamente rechazadas y que fueron materia de la presente recomendación.

Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

Dirección General de Quejas y Reclamaciones contra  
Organismos Fiscales Autónomos y Autoridades Coordinadas

En términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se **CONCEDE** al **LIC. JOSÉ MARÍA VELASCO DE LOS SANTOS, ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, el plazo de TRES días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que informen si la aceptan o, de lo contrario funden y motiven su negativa como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el apercibimiento que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

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

**NOTIFÍQUESE** la presente recomendación por oficio a las autoridades involucradas en la presente Queja. Asimismo, acompáñense las documentales que resulten necesarias, a fin de que el **LIC. JOSÉ MARÍA VELASCO DE LOS SANTOS, ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE XALAPA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

**PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

**LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA**

c.c.p. Lic. Aristóteles Núñez Sánchez.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria.

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



**Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes**

Dirección General de Quejas y Reclamaciones contra  
Organismos Fiscales Autónomos y Autoridades Coordinadas

**ANEXO I**

**MOTIVACIÓN**

- I. Se eliminan 163 palabras relativos al:

Nombre de la persona física y/o nombre del contribuyente, representante legal y bienes, a fin de proteger la identidad de los involucrados y evitar que sus nombres y datos personales sean divulgados. Lo anterior, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 15 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 2, fracción XXIV, y 6 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 18, fracción II y artículo 20 fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.