

# Criterios Sustantivos emitidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

---

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

---

Actualizado al 26 de mayo de 2017.  
Cuarta Sesión Ordinaria del CTN.

# Subprocuraduría General

## 2014

**1/2014/CTN/CS-SG** (Aprobado 11va. Sesión Ordinaria 28/11/2014 – Última modificación 8va. Sesión Ordinaria 21/08/2015)

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. LA SUSPENSIÓN DE PLAZOS PREVISTA EN EL ARTÍCULO 69-F DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SUSPENDE LOS PLAZOS MÁXIMOS PARA EL EJERCICIO DE FACULTADES QUE ESTABLECE EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL 67 DEL PROPIO CÓDIGO.** El artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación (CFF) dispone que el procedimiento para la adopción de un Acuerdo Conclusivo (PAC) suspende los plazos señalados en los artículos 46-A, primer párrafo y 50, primer párrafo de dicho ordenamiento, a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la solicitud correspondiente y hasta que se notifique a la Autoridad Revisora la conclusión del procedimiento respectivo. Sin embargo, teniendo en cuenta que los Acuerdos Conclusivos son un medio alternativo para la solución de controversias en auditoría, que presupone necesariamente la buena fe de las partes para encontrar una solución consensuada a sus diferencias, resulta obligado concluir que los diversos plazos máximos a que se refiere el artículo 67, antepenúltimo párrafo, del Código, de seis años seis meses y siete años para el ejercicio de las facultades a efecto de revisar la situación fiscal de los contribuyentes, **sí** se suspenden con la suspensión originada por la solicitud del Conclusivo en términos del artículo 69-F citado. Ello es así, porque difícilmente podría Prodecon garantizar el marco adecuado para que se materialice y concierte la voluntad de las partes para alcanzar el Acuerdo, si la promoción del PAC frente a las fechas límites o plazos máximos que, para el ejercicio de facultades, establece el antepenúltimo párrafo del artículo 67 del CFF, pudiera provocar para una de las partes, la autoridad revisora, la pérdida de sus facultades por caducidad; lo que además redundaría en perjuicio de los contribuyentes, pues es evidente que al advertir las autoridades que la promoción del PAC les puede originar la caducidad de sus facultades, se apresurarían a negar la adopción del Conclusivo para evitar que se consumaran aquellos plazos; en otras palabras, no podrían tener, al acudir al PAC, la voluntad auténtica que requiere el medio alternativo para alcanzar su finalidad u objetivo.

**Relacionado con:**

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

*2/2014/CTN/CS-SG (Aprobado 11va. Sesión Ordinaria 28/11/2014)*

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE, AL SER RECTORA DEL PROCEDIMIENTO, DEBE PONDERAR LA IDONEIDAD, EFICACIA Y CONVENIENCIA DE CONVOCAR A UNA MESA DE TRABAJO.** La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, atendiendo a los principios de celeridad e inmediatez que rigen el procedimiento para la adopción de un Acuerdo Conclusivo, así como a la alta responsabilidad que implica que desde la presentación de la solicitud respectiva se suspenden los plazos con que cuenta la Autoridad Revisora para concluir la auditoría o emitir la resolución que determine la situación fiscal del contribuyente, según corresponda, debe ponderar la idoneidad, eficacia y conveniencia de convocar, en cada caso, la celebración de una mesa de trabajo; esto a fin de encontrar un equilibrio entre la posibilidad real de alcanzar un acuerdo que no ha podido consensuarse en la tramitación “ordinaria” del procedimiento y la celeridad con que se debe instruir este medio alternativo de solución de controversias. En ese tenor, debe decirse entonces que no basta con que alguna de las partes solicite una mesa de trabajo en la tramitación del Acuerdo Conclusivo, para que la misma sea acordada favorablemente por esta Procuraduría, ya que ni el artículo 69-E, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, ni el diverso 104, penúltimo párrafo, de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, prevén la obligación para este Organismo Autónomo de convocar, forzosa e invariablemente, a las referidas mesas de trabajo.

*3/2014/CTN/CS-SG (Aprobado 11va. Sesión Ordinaria 28/11/2014)*

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. UNA VEZ INICIADO EL PROCEDIMIENTO, LA PROCURADURÍA NO PUEDE ASISTIR A LOS CONTRIBUYENTES EN LA ELABORACIÓN DE LOS ESCRITOS O PROMOCIONES TENDENTES A ALCANZAR EL CONSENSO.** De la lectura al artículo 98 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se desprende que este Organismo Autónomo interviene en el procedimiento para la adopción de un Acuerdo Conclusivo como intermediario entre la Autoridad Revisora y el contribuyente, facilitador y testigo para la adopción del mismo. Por lo tanto, tomando en consideración que el Diccionario de la Real Academia Española define al intermediario como aquél que media entre dos o más personas, resulta evidente que una vez iniciado el procedimiento para la adopción del Acuerdo Conclusivo, la Procuraduría no puede apoyar al contribuyente en la elaboración de los términos en que pudieran redactarse escritos o promociones ulteriores tendentes a alcanzar el consenso, pues de hacerlo, este Organismo Autónomo pasaría de mediador entre las partes, a asesor de una de ellas, restando así imparcialidad al procedimiento.

# 2015

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

**AUDITORÍA. ES INDISPENSABLE QUE LA AUTORIDAD REVISORA EXPONGA EL RESULTADO DEL ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN PRESENTADA POR EL CONTRIBUYENTE, MÁXIME SI ÉSTE SOLICITÓ LA SUSCRIPCIÓN DE UN CONCLUSIVO.** El artículo 69-D, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando la Autoridad se niegue a la suscripción del Acuerdo Conclusivo, figura regulada en el Capítulo II del Título III del ordenamiento citado, deberá expresar los fundamentos y motivos de su negativa. Ahora bien, la práctica de la auditoría o revisión fiscal en los procedimientos de comprobación a que se refiere el Capítulo I del propio Título, implica el que la autoridad exponga el resultado del análisis y dictaminación cuidadosa e integral de la contabilidad del Contribuyente, así como de su documentación comprobatoria y de cualquier otro documento idóneo para desvirtuar los hechos observados; de este modo se produce una violación grave y evidente a los derechos del sujeto pasivo cuando la Autoridad Revisora, tanto en la Auditoría como en la contestación a la solicitud de Acuerdo Conclusivo, se limita a señalar que las documentales exhibidas no desvirtúan la observación correspondiente, pero sin efectuar mayor análisis al respecto.

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

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. LA NO MANIFESTACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD DE LOS FUNDAMENTOS Y MOTIVOS POR LOS QUE NO LO ACEPTA, CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN GRAVE Y EVIDENTE DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.** El artículo 69-D, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, dispone que la Autoridad podrá no aceptar la solicitud de Acuerdo Conclusivo interpuesta por el Contribuyente sujeto a los procedimientos de comprobación a que se refiere el primer párrafo del 69-C del propio Código, pero, en tal supuesto, deberá expresar los fundamentos y motivos de su negativa. De este modo, se hace manifiesta la intención del legislador de cumplir con el mandato constitucional previsto en el artículo 17, cuarto párrafo, de la Constitución Federal, que dispone que las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias, lo que significa la intención del Constituyente de promover la justicia alternativa, para evitar la judicialización de todo tipo de conflictos. De ahí la relevancia de que las Autoridades Revisoras acaten de manera estricta lo previsto en el citado párrafo del 69-D y expresen con precisión y exactitud los fundamentos y motivos por los que se niegan a acudir a la justicia alternativa. De este modo, si la Autoridad es omisa en exponer dichos fundamentos y motivos, la Procuraduría procederá a dictaminar en todo caso, en el acuerdo de cierre del procedimiento, la violación grave y evidente de derechos en perjuicio del Contribuyente.

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

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. EL AUTORIZADO PARA OÍR Y RECIBIR NOTIFICACIONES CARECE DE FACULTADES PARA PROPONER O ACEPTAR LOS TÉRMINOS PARA SU ADOPCIÓN.** Los Acuerdos Conclusivos previstos en los artículos 69-C y siguientes del Código Fiscal de la Federación, y regulados en lo que interesa por el artículo 99, fracciones II y III, de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, establecen que el procedimiento iniciará con la solicitud que por escrito presente el contribuyente, así como que en caso de que comparezca mediante representante legal, éste debe contar con poder general para actos de administración, de dominio, o bien con poder especial para la suscripción de los Acuerdos Conclusivos previstos en el referido Código, pudiendo en su caso, designar autorizados para oír y recibir notificaciones. De lo anterior se advierte que sólo el contribuyente o el apoderado que cuente con las facultades anteriormente precisadas, son los únicos que pueden proponer los términos para la adopción del Acuerdo Conclusivo, o bien, aceptar aquéllos diversos que la Autoridad proponga para su suscripción, pues no existe disposición expresa en los referidos Lineamientos que prevea la posibilidad de que tal propuesta o aceptación pueda realizarse por el autorizado para oír y recibir notificaciones, aunado a que tanto los efectos jurídicos como patrimoniales que se producen con la firma del Acuerdo, generarán sus consecuencias de derecho en la esfera patrimonial del contribuyente y no en la de sus autorizados.

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

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

que obtendría si los hechos u omisiones materia de esa corrección hubieran sido objeto de un Acuerdo Conclusivo. De ahí que resulten evidentes las diferencias entre la regularización pactada efectuada a través del procedimiento de Acuerdo Conclusivo y la autocorrección fuera del mismo, toda vez que a través del medio alternativo se impide de manera definitiva a la autoridad revisora el ejercicio de cualquier facultad de comprobación ulterior, respecto de los hechos u omisiones que fueron materia del mismo.

**5/2015/CTN/CS-SG** *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 24/04/2015)*

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. LA SUSPENSIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 69-F DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, INCLUYE LA DEL PLAZO DE VEINTE DÍAS QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR LOS HECHOS U OMISIONES CONSIGNADOS EN EL OFICIO DE OBSERVACIONES.** Si bien el artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación no establece expresamente que la presentación de la solicitud de acuerdo conclusivo suspenda el plazo de veinte días previsto en el artículo 48, fracción VI, de dicho Código, para que el contribuyente exhiba los documentos, libros o registros que estime convenientes para desvirtuar los hechos u omisiones que fueron consignados en el oficio de observaciones; en criterio de esta Procuraduría, la suspensión que se genera con la sola presentación de la solicitud del procedimiento para la adopción del Acuerdo Conclusivo (PAC), incluye la del plazo de veinte días a que se refiere el artículo 48, fracción VI, del mencionado Código tributario, pues no tendría caso que el contribuyente le exhibiera a la revisora información y documentación para tratar de desvirtuar observaciones formuladas en la auditoría, que precisamente constituyen materia del PAC, el cual, se instaura a efecto de que autoridad y contribuyente puedan solucionar las diferencias que tengan sobre la calificación de los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones. Por tanto, la suspensión de plazos prevista en el artículo 69-F del CFF, comprende necesariamente la del plazo de veinte días previsto en la fracción VI, del artículo 48 del CFF.

**6/2015/CTN/CS-SG** *(Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 24/04/2015)*

**ACUERDO CONCLUSIVO. AL NO ALCANZARSE EL CONSENSO NECESARIO PARA SU SUSCRIPCIÓN; LAS PROPUESTAS, OFERTAS, ACEPTACIONES, RECONOCIMIENTOS, INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN NOVEDOSOS QUE LAS PARTES HUBIEREN REALIZADO DURANTE EL PROCEDIMIENTO, CARECEN DE EFECTO LEGAL O CONSECUENCIA JURÍDICA ALGUNA, PARA CUALQUIER OTRO ACTO, PROCEDIMIENTO O EVENTO FUTURO, INCLUIDA LA EMISIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINE LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE.** El artículo 96 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, establece que los Acuerdos Conclusivos tienen por objeto que dicho Organismo Descentralizado, como organismo público con autonomía técnica, funcional y de gestión, promueva, transparente y facilite la solución anticipada y consensuada de los diferendos y desavenencias que durante el ejercicio de las facultades de comprobación, puedan surgir entre contribuyentes y autoridades fiscales, sobre los hechos u omisiones consignados durante el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere

el artículo 42, fracciones II, III o IX del Código Fiscal de la Federación. En consecuencia, este Organismo Autónomo estima que cuando las partes no logran alcanzar consenso para suscribir el Acuerdo Conclusivo, ninguna de ellas podrá prevalecer, en otro procedimiento diverso, de las propuestas, ofertas, aceptaciones, reconocimientos, información o documentación novedosos que hayan efectuado el Contribuyente en su solicitud de Acuerdo Conclusivo, la Autoridad Revisora en su respectivo oficio de contestación, o cualquiera de las partes en las mesas de trabajo previstas en el artículo 69-E del Código Fiscal de la Federación, pues tal actuación, además de resultar notoriamente contraria a la buena fe que debe prevalecer en el procedimiento para la adopción de un Acuerdo Conclusivo, podría limitar la generación de consensos entre la Autoridad y el Contribuyente, por el simple temor a que los argumentos expuestos durante el citado procedimiento, les puedan causar perjuicio en uno diverso o en alguna actuación futura, como lo es, a manera de ejemplo, la emisión de la resolución prevista en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

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

**ACUERDO CONCLUSIVO. SE EVIDENCIA LA VIOLACIÓN DE DERECHOS CUANDO LA AUTORIDAD SE NIEGA A SUSCRIBIRLO, INVOCANDO NORMAS DE TRABAJO.** Las autoridades fiscales no pueden interpretar ni aplicar las normas de trabajo, para efectos fiscales, ya que tales normas no resultan de su competencia. Luego entonces dichas autoridades no están facultadas para establecer quién tiene el carácter de patrón de trabajadores sujetos al régimen de subcontratación laboral, ya que ello corresponde únicamente a las autoridades federales o locales en materia del trabajo: las juntas y tribunales locales y federales y el Poder Judicial de la Federación. En consecuencia, si en el oficio de contestación la autoridad revisora niega la suscripción del conclusivo pues le da al contribuyente el carácter de patrón, con fundamento en la interpretación y aplicación del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, y que, como el contratista o prestador del servicio no enteró, a decir de la autoridad, las retenciones por sueldos y salarios de los trabajadores subcontratados, procede que la Procuraduría emita acuerdo de cierre con violación grave de derechos; pues la responsabilidad solidaria únicamente puede derivar del texto expreso de la norma fiscal y en el caso, ningún precepto contenido en ley fiscal establece la responsabilidad solidaria para el contratante en el supuesto de la subcontratación laboral.

**Acuerdo de Cierre.**

**8/2015/CTN/CS-SG** (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 22/05/2015)

**ACUERDO CONCLUSIVO. SI LA AUTORIDAD PROPONE SU ADOPCIÓN CONSIDERANDO PARTIDAS, QUE NO SE CONSIGNARON EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN, VIOLA DE MANERA GRAVE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 104 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, dicho Organismo Autónomo debe cuidar que en la contestación de Acuerdo Conclusivo, la Autoridad Revisora no varíe en perjuicio del

contribuyente, los hechos u omisiones calificados durante el ejercicio de sus facultades de comprobación. En consecuencia, cuando la autoridad revisora incluye en su oficio de contestación, partidas que no fueron observadas en la auditoría o revisión fiscal, o introduce nuevas calificaciones de hechos u omisiones o consideraciones diversas, para valorarlas de forma distinta a las vertidas en el procedimiento de fiscalización, se evidencia una violación grave de derechos del pagador de impuestos, que además de vulnerar el principio de buena fe que rige el procedimiento para la adopción del Acuerdo Conclusivo, inhibe la confianza del contribuyente para acudir a dicho medio alternativo de solución de controversias. Por lo tanto, si se actualiza dicha violación, la Procuraduría debe emitir pronunciamiento en el sentido de que la autoridad revisora no podrá considerar, en la resolución determinante que en su caso emita y notifique al Contribuyente, la partida cuya inclusión efectuó en su oficio de contestación, pues de hacerlo, con independencia del acuerdo de violación de derechos que emita la Procuraduría, existirá un motivo de anulación de la liquidación que en su caso llegue a emitir la autoridad.

**9/2015/CTN/CS-SG** *(Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 22/05/2015)*

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. RESULTA DESPROPORCIONAL LA NEGATIVA DE LA AUTORIDAD PARA SU SUSCRIPCIÓN, CUANDO LA AUTORIDAD NO CONSIDERA LOS PAGOS EFECTUADOS POR EL CONTRIBUYENTE A LOS PRÉSTAMOS QUE FUERON OBSERVADOS COMO INGRESOS POR DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS.** Si dentro del procedimiento de acuerdo conclusivo, la autoridad revisora reconoció que parte de los préstamos considerados como dividendos distribuidos fueron rembolsados por el contribuyente a sus acreedores, la negativa de la autoridad para suscribir el Acuerdo, por esa parte, resulta desproporcional, pues en el supuesto sin conceder que el contribuyente sí hubiere incrementado su patrimonio por recibir el pago de un dividendo disfrazado vía préstamo, dicho incremento sería únicamente por la diferencia existente entre los préstamos que recibió y los pagos abonados a tales préstamos, máxime y cuando tales pagos fueron reconocidos por la propia autoridad en el procedimiento de acuerdo conclusivo, sin que sea justificación para desconocer lo anterior, que el artículo 165, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2008, invocado por la autoridad revisora para rechazar el Acuerdo Conclusivo, considere como dividendo distribuido a los préstamos efectuados a los socios de la empresa y no a la diferencia existente entre éstos y las cantidades que ya fueron rembolsadas.

**10/2015/CTN/CS-SG** *(Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2015)*

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. LA SUSPENSIÓN DE PLAZOS PREVISTA EN EL ARTÍCULO 69-F DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IMPLICA LA SUSPENSIÓN DE CUALQUIER ACTUACIÓN DENTRO DE LA FASE OFICIOSA DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN Y DETERMINACIÓN DE CONTRIBUCIONES.** En términos de lo dispuesto en los artículos 69-F del Código Fiscal de la Federación (CFF) y 72 de su Reglamento, la presentación de la solicitud de Acuerdo Conclusivo suspende los plazos con que cuenta la Autoridad Revisora conforme a los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo, y 53-B del CFF, para concluir el ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien, para dictar la resolución que determine la situación fiscal del



Contribuyente. Consecuentemente, esta Procuraduría considera que la referida suspensión implica la de cualquier actuación, requerimiento, acta, diligencia o compulsas que pudiera llevar a cabo la autoridad revisora dentro del procedimiento de comprobación; pues de lo contrario el tiempo efectivo que durara dicho procedimiento de comprobación fiscal, podría fácilmente superar al establecido en los numerales referidos; lo cual resulta a todas luces en contra de los derechos del Contribuyente auditado, máxime y cuando este último acudió, de buena fe, a un medio alternativo –no jurisdiccional– de solución de controversias, para aclarar su situación fiscal de común acuerdo con la propia Autoridad Revisora. Ahora bien, no es óbice para la emisión del presente Criterio Sustantivo, la existencia de la Jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, bajo el rubro *“VISITA DOMICILIARIA O REVISIÓN DE GABINETE. LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA CONCLUIRLA EN LOS SUPUESTOS DEL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO IMPIDE A LA AUTORIDAD FISCAL CONTINUAR EJERCIENDO SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN”*, ya que si bien es cierto el artículo 69-F del CFF hace referencia a que con la solicitud de Acuerdo Conclusivo se suspenden los plazos del 46-A, dicha referencia se limita, exclusivamente, a hacer uso de esa figura suspensiva, mas no a participar de los motivos o supuestos por los cuales se actualiza la misma; los que son diametralmente opuestos, dado que mientras la suspensión que resulta del Acuerdo Conclusivo va encaminada a que las partes alcancen un consenso en los diferendos que se susciten durante la auditoría, la suspensión reconocida en el diverso 46-A, se actualiza cuando por causas imputables al contribuyente la autoridad se ve impedida para continuar con el ejercicio de sus facultades de comprobación.

*11/2015/CTN/CS-SG (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 30/10/2015 – Última modificación 4ta. Sesión Ordinaria 3/06/2016)*

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO “POR ÚNICA OCASIÓN” PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-G DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** El citado precepto legal establece que: *“El contribuyente que haya suscrito un Acuerdo Conclusivo tendrá derecho, por única ocasión, a la condonación del 100% de las multas; en la segunda y posteriores suscripciones, aplicará la condonación de sanciones en los términos y bajo los supuestos que establece el artículo 17 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente”*. Sin embargo, se producen casos en que los contribuyentes suscriben su primer Acuerdo Conclusivo, sin gozar del beneficio de condonación, al no existir multas a las que se les pueda aplicar el mismo; lo que sucede cuando: *i)* se aclaran todos y cada uno de los hechos u omisiones consignados en la visita o revisión fiscal; *ii)* la autoridad fiscal autoriza la “reducción” de multas prevista en el artículo 70-A del CFF; *iii)* se obtiene la condonación al amparo de una Regla Miscelánea, y *iv)* el pago de las multas es efectuado por los contribuyentes antes de solicitar la adopción del Acuerdo Conclusivo. En consecuencia, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 1° de la Constitución Federal y buscando dar el mayor alcance al beneficio contemplado en el artículo 69-G del CFF, este *Ombudsman* estima que la condonación al cien por ciento de multas, por única ocasión, es un beneficio que solamente se produce cuando efectivamente lo obtiene el contribuyente que suscribe el Acuerdo Conclusivo; lo que no sucede en los supuestos señalados.

**12/2015/CTN/CS-SG** (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 30/10/2015 – Última modificación 4ta. Sesión Ordinaria 3/06/2016)

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. ACUMULACIÓN DE PROCEDIMIENTOS TRATÁNDOSE DE UN MISMO CONTRIBUYENTE.** Cuando un contribuyente presenta dos o más solicitudes de Acuerdo Conclusivo respecto de hechos u omisiones consignados en dos o más procedimientos de comprobación, practicados por una o más Autoridades Revisoras, la Procuraduría abre un expediente por solicitud e instruye, por cuerda separada, los procedimientos que correspondan a cada una de las solicitudes presentadas. Sin embargo, ni el Código Fiscal de la Federación, ni los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de esta Procuraduría, impiden o limitan la posibilidad de que alguna de las partes solicite la acumulación de procedimientos, ni de que las Autoridades Revisoras acepten analizar de manera conjunta los hechos u omisiones consignados en todas las auditorías, a efecto de que lo convenido se plasme en un sólo Acuerdo Conclusivo en el cual se defina integralmente la situación fiscal del pagador de impuestos; lo que puede producirse, entre otras, en cualquiera de las siguientes hipótesis: **i)** Cuando un contribuyente está siendo revisado por la misma Autoridad, por varios periodos o ejercicios; o **ii)** Cuando un contribuyente tiene abiertos diversos procedimientos de comprobación por parte de diversas Autoridades, con independencia de si se trata o no del mismo periodo o ejercicio. En estos casos, la Procuraduría atendiendo a su calidad de facilitadora para la adopción del Acuerdo, al principio *pacta sunt servanda*, así como al derecho de los contribuyentes de aclarar mediante la nueva figura, de manera integral, consensual y anticipada su situación fiscal, lo que coincide con el mandato constitucional previsto en el artículo 17 para la justicia alternativa; la Procuraduría podrá ordenar la referida acumulación y continuar con el trámite de las diversas solicitudes bajo un mismo procedimiento que podrá culminar, de alcanzarse el consenso, con la suscripción de un sólo Acuerdo.

# 2016

**1/2016/CTN/CS-SG** (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016)

**ACUERDOS CONCLUSIVOS. ACUMULACIÓN DE PROCEDIMIENTOS TRATÁNDOSE DE DOS O MÁS CONTRIBUYENTES.** En su Criterio Sustantivo **12/2015/CTN/CS-SG**, esta Procuraduría determinó que sí es posible acumular dos o más procedimientos de Acuerdo Conclusivo solicitados por un mismo contribuyente revisado por una o más autoridades fiscales, siempre que exista la voluntad expresa tanto del contribuyente como de dichas autoridades para que Prodecon continúe con el trámite de las solicitudes de Acuerdo Conclusivo bajo un mismo procedimiento. Ahora bien, en el caso de que dos o más contribuyentes presenten Acuerdo Conclusivo y soliciten la acumulación de sus procedimientos, esta Procuraduría estima que también puede acordarse la misma, siempre que los hechos u omisiones consignados en cada una de las auditorías se encuentren vinculados entre sí de manera tal que su análisis y valoración no convenga realizar de manera separada o aislada, pues lo contrario implicaría el grave riesgo de que los hechos en los que participaron dos o más contribuyentes y que trascienden en el cumplimiento de sus respectivas obligaciones fiscales, pudieran calificarse de manera diferente o incluso contradictoria en cada uno de los procedimientos de Acuerdo Conclusivo radicados ante Prodecon; lo cual además de generar distorsiones en el tratamiento fiscal de esos contribuyentes, sería contrario al principio procesal de continencia de la causa, el cual consiste esencialmente en que las pretensiones conexas entre sí deben debatirse en un mismo procedimiento y ser decididas, en tanto sea posible, en una misma decisión.

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 12/2015/CTN/CS-SG** "ACUERDOS CONCLUSIVOS. ACUMULACIÓN DE PROCEDIMIENTOS TRATÁNDOSE DE UN MISMO CONTRIBUYENTE."

**2/2016/CTN/CS-SG** (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016)

**ACUERDO CONCLUSIVO. PROCEDE RESPECTO DE HECHOS U OMISIONES CONSIGNADOS EN VISITAS DOMICILIARIAS CUYO OBJETO ES COMPULSAR A TERCEROS.** El artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece las condiciones esenciales para la procedencia del Acuerdo Conclusivo; para lo cual deben converger: a) el ejercicio de cualquiera de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II, III o IX del CFF y b) la calificación de hechos u omisiones que entrañe el incumplimiento de obligaciones fiscales; en ese contexto, si bien tratándose de las facultades de comprobación que la autoridad ejerce al compulsar a un tercero respecto de las operaciones efectuadas con un proveedor, no necesariamente concluirá con una determinación de contribuciones, ello de ninguna manera significa que el procedimiento de Acuerdo Conclusivo resulte improcedente, ya que la emisión

de la resolución determinante no es una condicionante para la procedencia sino una cuestión que únicamente define hasta cuándo puede solicitarse el medio alternativo de solución de controversias ante este Organismo Autónomo.

*Sustentado en:*

**Cierre con violación.**

**3/2016/CTN/CS-SG (Aprobado 5ta. Sesión Ordinaria 24/06/2016)**

**ACUERDO CONCLUSIVO. SE EVIDENCIA VIOLACIÓN A LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE CUANDO LA AUTORIDAD REVISORA NIEGA SU ADOPCIÓN SIN ANALIZAR LA DOCUMENTACIÓN SOPORTE DE LAS OPERACIONES CUESTIONADAS EN COMPULSA Y PRODECON ADVIERTE SU MATERIALIDAD.** El artículo 69-D del Código Fiscal de la Federación establece que los contribuyentes podrán adjuntar a su solicitud de Acuerdo Conclusivo la documentación que estimen necesaria para aclarar los hechos u omisiones observados durante la revisión fiscal y con los cuales no se encuentren conformes. Asimismo, el segundo párrafo del citado dispositivo legal refiere que la Autoridad Revisora debe manifestar los fundamentos y motivos por los que no acepta el Acuerdo propuesto por el pagador de impuestos, lo cual trae implícita su obligación de exponer, en su oficio de contestación, las razones por las cuales los documentos que éste exhibió en el medio alternativo de solución de controversias no fueron suficientes para tener por aclarados los hechos u omisiones que entrañan un posible incumplimiento a sus obligaciones fiscales. De ahí que si se da el caso que la Revisora fue omisa en valorar las facturas, transferencias bancarias, registros contables, contratos y entregables que el contribuyente aportó con el propósito de demostrar la materialidad de las operaciones que le fueron cuestionadas en la compulsas, mientras que del análisis efectuado por la Procuraduría se advierte que las mismas son suficientes para soportar la existencia de dichas operaciones, resulta incuestionable que la negativa de la Revisora para suscribir el Acuerdo Conclusivo viola de manera evidente los derechos del solicitante del Conclusivo.

*Criterio sustentado en:*

**Acuerdo de Cierre con violación grave y evidente de derechos.**

# 2017

**1/2017/CTN/CS-SG** (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/04/2017)

**ACUERDO CONCLUSIVO. SE ACTUALIZA LA VIOLACIÓN GRAVE Y EVIDENTE DE DERECHOS CUANDO LA AUTORIDAD EN LA PROPUESTA DE REGULARIZACIÓN DE LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE, INCREMENTA EL IMPORTE DEL IMPUESTO A PAGAR CON RESPECTO AL CONSIGNADO EN EL ACTA FINAL.** El artículo 104, fracción II, de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, dispone que este Organismo Autónomo deberá cuidar que “en la calificación propuesta (por la Autoridad Revisora en el procedimiento de Acuerdo Conclusivo) no se varíen en perjuicio del contribuyente, los hechos u omisiones calificados en el ejercicio de las facultades de comprobación”. Por tanto, si la Autoridad Revisora consignó en el Acta Final la improcedencia del Impuesto al Valor Agregado acreditable en una determinada cantidad, pero al momento de dar a conocer las cifras que el contribuyente tendría que enterar para regularizar su situación fiscal al amparo del Conclusivo, incrementa el importe del impuesto a pagar bajo el argumento de que existen diversos “SalDOS a favor anteriormente acreditados” que obran en su base de datos y respecto de los cuales es necesaria la exhibición de los documentos que demuestren que tales saldos no fueron previamente compensados o solicitados en devolución, resulta evidente la trasgresión a lo dispuesto en el artículo 104, fracción II de los citados Lineamientos, así como la violación grave y evidente de derechos en que incurre la Autoridad Revisora en perjuicio del contribuyente, al variar los hechos u omisiones observados en la revisión fiscal, mediante la inclusión en el procedimiento de Acuerdo Conclusivo, de conceptos o partidas que no fueron observados durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, que lejos de favorecer la generación de consensos entre las partes, inhiben la confianza del pagador de impuestos para acudir al Medio Alternativo de Solución de Controversias.

**Sustentado en:**

**Acuerdo de Cierre con violación grave y evidente de derechos.**

**Relacionado con:**

**Criterio Sustantivo 8/2015/CTN/CS-SG** “ACUERDO CONCLUSIVO. SI LA AUTORIDAD PROPONE SU ADOPCIÓN CONSIDERANDO PARTIDAS, QUE NO SE CONSIGNARON EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN, VIOLA DE MANERA GRAVE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.”

**2/2017/CTN/CS-SG** (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 28/04/2017)

**PROCEDIMIENTO DE ACUERDO CONCLUSIVO. AL SER UN MEDIO DE JUSTICIA ALTERNATIVA REGIDO POR LOS PRINCIPIOS DE FLEXIBILIDAD Y BUENA FE, PERMITE A LAS PARTES ACORDAR EL DESAHOGO DE DILIGENCIAS TENDIENTES A ACLARAR LA SITUACIÓN FISCAL DEL**

**CONTRIBUYENTE.** El artículo 96, primer párrafo, de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, precisa que los Acuerdos Conclusivos tienen por objeto que dicho Organismo Autónomo promueva, transparente y facilite la solución anticipada y consensuada de los diferendos y desavenencias que, durante el ejercicio de las facultades de comprobación, puedan surgir entre contribuyentes y autoridades fiscales. De ahí que las partes puedan convenir durante el procedimiento de Acuerdo Conclusivo y siempre que la Procuraduría acuerde las condiciones en que deba desarrollarse, el desahogo de alguna diligencia que permita a la Autoridad Revisora corroborar los hechos manifestados por el Contribuyente en su solicitud de Acuerdo Conclusivo tal es el caso de inspecciones o visitas a las instalaciones o bodegas del pagador de impuestos, a efecto de verificar, entre otros: i) los números de la maquinaria de procedencia extranjera cuya legal estancia en el país es materia del Acuerdo Conclusivo; ii) las mermas sufridas en el proceso industrial del sujeto auditado y iii) cualquier otro que resulte relevante para la materia del Acuerdo Conclusivo.