

**RECOMENDACIÓN/04/2015**

**PRODECON/OP/009/15**

**EXPEDIENTE: 08725-I-QRB-1711-2014**

**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 10 de febrero de 2015.

**C.P. CUTBERTO AGUILAR RODRÍGUEZ  
TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE  
AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL  
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

Chichimeco Número 117, 1er. Piso, Col. San Luis,  
Aguascalientes, Ags., C.P. 20250

Presente.

Con fundamento en los artículos 1º, 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 XXVI, del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de marzo de 2014, con relación a los diversos 37, 48 y 49 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría vigentes, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

## **I. ANTECEDENTES**

1. El día 25 de septiembre de 2014, ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la persona moral ***Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)***, con R.F.C. ***Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)***, a través de su representante

legal **Eliminadas 4 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 del entonces **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**, por haber emitido, en forma indebida, el oficio 500-11-00-02-02-2014-008867, de fecha 9 de julio de 2014, a través del cual le determinó créditos fiscales por concepto de Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), actualización, multas y recargos, en cantidad total de \$8'258,744.48, respecto del ejercicio fiscal de 2009; lo anterior, en virtud de que:

a) Consideró ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) la cantidad de \$9'404,889.58, no obstante ésta corresponde a un préstamo que no es objeto de dicho impuesto.

b) Al hacer el cálculo de la base del ISR, conforme a lo establecido en el artículo 10 de la Ley de dicho impuesto, no consideró el monto de \$29'461,105.00, correspondiente a pérdidas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.

2. Tramitada la Queja en todas sus etapas, se procede a la emisión de la Recomendación de acuerdo con las siguientes:

## II. OBSERVACIONES

**PRIMERA.-** La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer de la presente Queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5º, fracciones III y IX, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 37 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas.

**SEGUNDA.-** Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente en que se actúa y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 21 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, el entonces **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SAT**,

transgredió los derechos fundamentales de legalidad, certeza y seguridad jurídica del contribuyente, contenidos en los artículos 1º, 14 y 16 de la Constitución Federal.

**TERCERA.-** Las violaciones de derechos advertidas por este Defensor no Jurisdiccional de Derechos de los contribuyentes, se evidencian en las siguientes consideraciones:

**A.** En su escrito de Queja, la contribuyente manifestó que el 7 de junio de 2013, el entonces Titular de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Aguascalientes, del SAT, inició una visita domiciliaria al amparo de la orden contenida en el oficio número 500-11-00-08-2013-1363, a fin de revisar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales del ejercicio 2009, derivada de la cual emitió la resolución contenida en el oficio 500-11-00-02-02-2014-**008867**, de 9 de julio de 2014, en la que le determinó un crédito fiscal por concepto de ISR, IVA e IETU, actualización, multas y recargos, en cantidad de \$8'258,744.48.

Señaló que la liquidación contenida en el oficio **008867**, vulnera sus derechos como contribuyente, en virtud de lo siguiente:

- La autoridad determinó que omitió acumular ingresos por la cantidad de **\$9'404,889.58** por concepto de **anticipos** recibidos de los servicios que le prestó a la empresa **Eliminadas 3 palabras.**  
**Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1);** sin embargo, señala que dicha cantidad no constituye un ingreso acumulable, ya que la misma **corresponde a un préstamo contratado con la empresa de referencia**, tal y como lo demostró con el contrato de préstamo que exhibió durante el desarrollo de la visita domiciliaria, al cual la autoridad no le dio pleno valor probatorio, en virtud de que no fue celebrado ante fedatario público, ya que al tratarse de un **documento privado** únicamente surte efectos entre las partes, agregando que para conocer la **fecha cierta** del contrato, éste debió inscribirse en el Registro Público de la Propiedad; lo anterior lo considera ilegal, ya que no existe ningún precepto legal, y mucho menos en materia tributaria, que sirva de fundamento para concluir que el contrato privado que ofreció durante el desarrollo de la visita domiciliaria, fue insuficiente para desvirtuar la presunción de ingresos señalada por la autoridad, máxime que como es sabido para que un contrato sea válido y tenga eficacia jurídica plena, sólo es necesario cumplir con las leyes respectivas, sin que sea necesario cumplir con mayores formalidades como lo sostiene la autoridad responsable.

Aunado a que los requisitos exigidos en la resolución materia de la presente Queja, no constituyen formalidades de carácter fiscal, pues no existe ningún fundamento legal tributario que exija que los contratos en materia civil, deban de estar dotados de requisitos no previstos por el legislador, por lo que dichas exigencias resultan arbitrarias, además, la autoridad fiscal nunca fundó en qué precepto legal se establece la obligación de los particulares de celebrar el contrato de préstamo ante fedatario público e inscribirlo ante el Registro Público de la Propiedad.

- Por otra parte, refirió que la autoridad hacendaria determinó la base gravable y el impuesto sobre la renta a su cargo por el ejercicio fiscal 2009, considerando que omitió acumular ingresos por la cantidad de **\$9'404,889.58**; sin embargo, suponiendo sin conceder que dicha cantidad obtenida vía préstamo fuera acumulable para efectos de ISR, al momento de efectuar el cálculo de las contribuciones omitidas, la autoridad debió **aplicar el procedimiento que establece el artículo 10, párrafo segundo, fracción II, de la Ley del ISR, con relación al numeral 61 del mismo ordenamiento**; es decir, para obtener el resultado fiscal del ejercicio, la autoridad revisora debió restar a la utilidad fiscal, las pérdidas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar con las que contaba, las cuales ascendían a \$29'461,105.00; por lo que al no tomar en cuenta dichas pérdidas, contravino lo dispuesto en el citado dispositivo legal.

B. Al rendir su informe, el entonces Titular de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Aguascalientes, del SAT, manifestó que el contrato privado ofrecido por la hoy quejosa no fue suficiente para acreditar el supuesto préstamo que le otorgó **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, puesto que la sola voluntad de los contratantes no los puede eximir de la aplicación de las leyes fiscales; en consecuencia, se encuentra obligada a enterar los impuestos generados por cada una de las transferencias efectuadas, por corresponder en realidad a **anticipos** recibidos durante el ejercicio fiscal de 2009, en el que esta última le efectuó transferencias de dinero a la hoy quejosa, como supuestos préstamos amparados con el contrato que aportó; sin embargo, los mismos corresponden a pagos a cuenta de los servicios que le prestó la hoy quejosa por el servicio de extracción y quemado de gas recolectado de los rellenos sanitarios de algunos municipios del país, por lo que se tiene que dicho contrato se pactó con la finalidad de evadir el entero de los pagos provisionales del ISR, IETU y los pagos mensuales del IVA.

De igual forma, señaló que no se otorgó valor probatorio al contrato exhibido por la quejosa, en virtud de que corresponde a un **documento privado** proveniente de un tercero que sólo forma prueba de los hechos mencionados en él en cuanto sea contrario a los intereses de su autor, y sólo prueba plenamente contra su colitigante cuando éste no lo objeta, pero en caso contrario, la verdad de su contenido debe ser demostrado con otras pruebas, por lo que al haber sido objetado por esa autoridad, **la quejosa debió aportar pruebas adicionales respecto de la veracidad del contrato**, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado de manera supletoria a la materia, en términos del artículo 5, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Añadió que tampoco otorgó valor probatorio a dicho contrato, puesto que fue objetado por esa autoridad debido a que no contiene **fecha cierta**, ya que esta última es aquella que se tiene a partir del día en que un instrumento se inscribe en el Registro Público de la Propiedad, por lo que al no darse dicho supuesto no puede otorgársele valor probatorio pleno al instrumento privado con relación a terceros, pues tal acontecimiento tiene como finalidad dar eficacia probatoria a la fecha que consta en él, y con ello dar también certeza jurídica, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos, como sería que se asentara una fecha falsa al ser de fácil confección, ya que la certificación que hace un fedatario público de un documento privado, es suficiente para que produzca certeza sobre la fecha en que se realizó.

Con relación a la determinación de la base gravable y el impuesto sobre la renta a cargo de la quejosa por el ejercicio fiscal 2009, señaló que conforme a la legislación vigente en ese año, las pérdidas de ejercicios anteriores pueden disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios fiscales siguientes hasta agotarlas; sin embargo, cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo efectuarlo; por lo que si la contribuyente quería aplicar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores no disminuidas originalmente en su declaración del ejercicio sujeto a revisión **debió de haber presentado su declaración complementaria durante el transcurso de la visita, en los términos señalados en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, disminuyendo las pérdidas fiscales que podía haber efectuado de acuerdo a la utilidad determinada por dicha autoridad.**

Que como la contribuyente no presentó su declaración complementaria del ejercicio 2009 en los términos señalados en el artículo 32 del citado Código Fiscal, esa autoridad no estuvo en posibilidad de validar durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, el origen y procedencia de las pérdidas fiscales de los ejercicios anteriores, **porque en su declaración original no las disminuyó**, máxime que esa autoridad únicamente está facultada para requerir y validar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que hayan sido disminuidas de las utilidades determinadas en el ejercicio sujeto a revisión, sin poder revisar otro tipo de pérdidas de ejercicios anteriores que la contribuyente no haya disminuido en el ejercicio sujeto a revisión, ya que las pérdidas que menciona la hoy quejosa no se generaron en el ejercicio fiscal revisado, **sino que las mismas se obtuvieron en diversos ejercicios fiscales anteriores al mismo**, razón por la cual estuvo impedida para validar el origen y procedencia de las pérdidas que la contribuyente manifiesta en cantidad de \$29'461,105.00.

**CUARTA.-** En opinión de este Defensor no Jurisdiccional de Derechos, las consideraciones en las que se sustenta la resolución materia de la presente Queja, así como los argumentos vertidos por la autoridad en su informe para justificar ésta, evidencian violaciones a los derechos de la contribuyente, especialmente por lo que toca a sus garantías de legalidad, seguridad y certeza jurídicas, contenidas en los artículos 1º, 14 y 16 de la Constitución Federal, al desestimar el contrato de préstamo que exhibió durante el desarrollo de la visita domiciliaria y al cual la autoridad no le dio pleno valor probatorio; así como por no considerar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar con las que contaba, las cuales ascendían a \$29'461,105.00.

En efecto, tal y como se desprende de la liquidación contenida en el oficio **008867**, la autoridad determinó a cargo de la hoy quejosa un crédito fiscal por concepto de ISR, IVA e IETU, actualización, multas y recargos, en cantidad de \$8'258,744.48, al estimar que las cantidades detectadas vía depósitos bancarios, correspondían a ingresos por concepto de anticipos recibidos a cuenta de los servicios que le prestó a la empresa **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, por los cuales la contribuyente se encontraba obligada a pagar contribuciones para efectos del ISR, en virtud del servicio de extracción y quemado de gas recolectado de los rellenos sanitarios de algunos municipios del país, **desestimando el valor**

probatorio del contrato de línea de crédito de fecha 2 de febrero de 2006 celebrado con la citada empresa, bajo las consideraciones siguientes:

*"De igual manera se pudo comprobar dicha situación, por el hecho de que la contribuyente que se revisó, lo registra en su contabilidad como préstamos en la cuenta de acreedores número 22-02-01-00-00, denominada **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** como ya se mencionó anteriormente, y para soportar tales registros aparte de los estados de cuenta bancarios que exhibió en el Acta Parcial de Inicio de fecha 13 de junio de 2013, aporta el contrato de línea de crédito de fecha 02 de febrero de 2006 y con vigencia al 31 de diciembre de 2015, mismo contrato del cual proporcionó fotocopia simple a la visitadora actuante el día 01 de octubre de 2013, hechos que se hicieron constar en el acta parcial de hechos "1", de esta última fecha; el día 31 de diciembre del 2015 corresponde a la fecha en que supuestamente debe de pagar la cantidad adeudada, firmado 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)**, en su carácter de acreditado y la contribuyente **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, en su carácter de acreditante en el cual se estipula entre otras cláusulas el hecho de que la línea de crédito se estableciera por el periodo comprendido desde la fecha su firma hasta su vencimiento, y el objeto del contrato lo es la línea de crédito hasta por la cantidad \$6'000,000.00 de dólares, sin intereses y sin penalizaciones.*

(...)

*Ésta autoridad considera que dichos depósitos bancarios corresponden a Ingresos por concepto de anticipos para efectos del Impuesto Sobre la Renta, por los cuales está obligada a pagar contribuciones de conformidad con el artículo 17, primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2009; mismos que se consideran a cuenta de los servicios que le prestó a la empresa **Eliminadas 3 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 contribuyente que se le liquida durante el ejercicio fiscal sujeto a revisión, le prestó a la contribuyente **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, el servicio de extracción y quemado de gas recolectado de los rellenos de algunos Municipios del País (...) ya que ésta última contribuyente es su accionista, tal y como consta en el acta constitutiva de la sociedad denominada **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)***

(...)

Por lo anterior, esta autoridad concluye que los ingresos obtenidos por depósitos bancarios, corresponden a ingresos para efectos del impuesto sobre la renta, por los cuales la contribuyente se encuentra obligada a pagar contribuciones por el concepto de anticipos recibidos a cuenta de los servicios que le presta a la empresa **Eliminadas 3 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 contribuyente que se liquida durante el ejercicio fiscal sujeto a revisión, le prestó a la contribuyente **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, el servicio de extracción y quemado de gas recolectado de los rellenos sanitarios de algunos municipios del país, ya que esta última contribuyente es su accionista, tal y como consta en el acta constitutiva de la empresa y es su principal cliente tal y como consta en los registros contables de la contribuyente que se liquida, como se mencionó con anterioridad. Sin embargo, la contribuyente visitada en el ejercicio revisado, NO realizó factura alguna por este servicio, en consecuencia, se considera éstos depósitos como un anticipo a cuenta del servicio que le prestó en el ejercicio sujeto a revisión.

(...)

Lo anterior, a pesar de que dichas contribuyentes tengan firmado un contrato financiero (línea de crédito) y registren dichas cantidades como supuestos préstamos, ocasionando con esto NO se pague por estos servicios el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado y el impuesto empresarial a tasa única, siendo que esta autoridad no le otorga valor probatorio para efectos fiscales a dicho contrato, **en virtud de que la sola voluntad de los contratantes no los puede eximir de la aplicación de la ley y sus cargas**, en consecuencia, se encuentra obligada a enterar los impuestos generados por dichos anticipos, ya que de conformidad con lo señalado en el artículo 6 del Código Civil Federal el cual aplicado supletoriamente de conformidad con el artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente, siendo que en el caso en particular el citado contrato perjudica el interés público al considerar los citados recursos como supuestos préstamos, ya que se pactó con la finalidad de evadir el pago de las contribuciones a las cuales la contribuyente visitada está sujeta por las leyes fiscales vigentes en el 2009. Adicionalmente, no se le otorga valor probatorio a dicho contrato en virtud de que corresponde a un documento privado proveniente de un tercero y éste sólo prueba plenamente contra su colitigante cuando éste no lo objeta, pero en caso contrario la veracidad de su contenido debe ser demostrada con otras pruebas, de conformidad con lo establecido en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el cual es objetado por esta autoridad aplicando de manera supletoria en términos del artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente, ya que en este caso, los recursos provienen de **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, que es su cliente; de igual manera, **es objetado dicho contrato respecto de su fecha cierta, ya que la fecha cierta de un documento privado es aquella que se tiene a partir de que tal instrumento se inscriba en un Registro Público de la Propiedad; asimismo, desde la fecha en que se presente ante un fedatario público y; a partir de la muerte de cualquiera de las firmantes, situación que en el**



*presente caso no sucedió. De no darse estos supuestos, no puede otorgársele valor probatorio al instrumento privado con relación a terceros, pues tales acontecimientos tienen como finalidad dar eficacia probatoria a la fecha que consta en él y con ello certeza jurídica (...) Para tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos, como sería que se asentara una fecha falsa. Por lo anterior, el sólo hecho de que se presente un instrumento privado ante un fedatario público y que éste certifique las firmas plasmadas en él es suficiente para que se produzca certeza sobre la fecha en que se realizó su cotejo, ya que tal evento atiende a la materialidad del acto jurídico a través de su fecha y no de sus formalidades..."*

Al respecto, esta Procuraduría estima, en lo esencial, que las autoridades no pueden negar efectos fiscales a las operaciones celebradas en el desarrollo habitual de la actividad de los contribuyentes, por el hecho de que dichas operaciones no reúnan requisitos de carácter formal que no son establecidos por el Derecho Común (Civil o Mercantil) que las regula; pues lo propio del actuar fiscal es la aplicación de las disposiciones que establezcan los requisitos y condiciones para que un ingreso se estime como acumulable o no, o bien, para que una partida o gasto se acepte como deducible; sin que exista alguna norma fiscal que señale que para que los contribuyentes, en este caso sociedades mercantiles regidas por el derecho ordinario, puedan dar efectos fiscales a sus operaciones, **tengan que cumplir con requisitos extraordinarios para la celebración o formalidad de los actos mercantiles que constituyen parte de su actividad habitual.**

En otras palabras, el principio que rige nuestro derecho respecto a la actuación de los comerciantes, es el principio consensual en la celebración de los actos de comercio. El valor que se protege es la operación flexible e inmediata de quienes realizan actividades mercantiles, para permitir el fomento y promoción de la actividad económica dentro de la sociedad, y así existen una serie de actividades que las sociedades mercantiles pueden realizar sin necesidad de sujetarse a mayores requisitos de los establecidos en la misma ley.

Ahora bien, el Código Civil Federal establece el principio general para la celebración de los contratos, por el simple consentimiento de las partes en cuanto al objeto del mismo, como lo disponen expresamente los artículos 1794 y 1796 del Código Civil Federal, que para su pronta referencia se transcriben:

**“Artículo 1794.-** Para la existencia del contrato se requiere:

*I. Consentimiento;*

*II. Objeto que pueda ser materia del contrato.*

**Artículo 1796.-** Los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento, excepto aquellos que deben revestir una forma establecida por la ley. Desde que se perfeccionan obligan a los contratantes, no sólo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza, son conforme a la buena fe, al uso o a la ley”

Por otra parte, el contrato de mutuo está regulado en el Código Civil Federal, cuyo artículo 2384 y siguientes no establecen mayores formalidades para su celebración. Se transcribe el citado artículo:

**“Artículo 2384.-** El mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad”.

En este orden de ideas, para que una operación o acuerdo celebrado entre particulares adquiera el carácter de préstamo mercantil, basta que dicha operación cumpla con lo establecido en los artículos 358 y 359 del Código de Comercio; dispositivos que son los que precisamente regulan el mutuo bajo la denominación de préstamo y en los que tampoco se establecen mayores requisitos para su perfeccionamiento.

Luego entonces, resultaría en un verdadero absurdo y en una antinomia jurídica que las empresas, reguladas en sus operaciones por un Derecho Civil y Mercantil que no establece mayores formalidades para permitir el libre tráfico de bienes y servicios en la actividad económica y que, obviamente, por ser un factor fundamental en la generación de riqueza en la sociedad, se convierten en contribuyentes por excelencia del gasto público, vieran limitado el libre ejercicio de su actividad mercantil al tener que realizar las operaciones que prevé el Derecho común con una serie de requisitos y formalidades que éste no establece.

En el presente caso, en la resolución materia de la queja, la autoridad señala que: “... **no se le otorga valor probatorio a dicho contrato en virtud de que corresponde a un documento privado proveniente de un tercero y éste solo prueba plenamente contra su colitigante cuando éste no lo objeta, (...) de igual manera, es objetado dicho contrato, respecto a su fecha cierta, ya que ésta se tiene a partir de que tal instrumento se inscribe en un Registro Público de la Propiedad; asimismo, desde la fecha en que se presente ante un fedatario público y; a partir de la muerte de cualquiera de las firmantes, situación que en el presenta caso no sucedió...**”; lo que no resulta procedente, ya que como se mencionó en líneas anteriores, este tipo de operaciones, para su validez, no están sujetas al cumplimiento de los requisitos que de manera falaz pretende la autoridad, ya que el Derecho común que regula este tipo de actos no prevé mayores formalidades para su perfeccionamiento, además, cuando la autoridad fiscal pretende desvirtuar estas situaciones, no actúa como un tercero, sino como una entidad del Estado dotada de pleno imperio, por lo que, si la finalidad es la de desestimar para efectos fiscales las operaciones y contenido de tales documentos, es necesario que atienda únicamente a sus labores como autoridad fiscalizadora.

Igualmente, es improcedente que la autoridad pretenda desestimar el contrato al considerar: “*que es un documento privado proveniente de un tercero... y que la veracidad de su contenido debe ser demostrado con otras pruebas, de conformidad con lo establecido en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles*”; al respecto, la autoridad incurre en una confusión de conceptos, ya que el **Código** aludido, como su nombre lo indica, no regula ni establece los requisitos para la celebración de los contratos, sino únicamente define cuándo un documento es público o privado, pero sin exigir que algún contrato, como en este caso el de préstamo, se celebre en documento público, lo cual es totalmente improcedente en nuestro Derecho ordinario.

Ahora bien, lo considerado por esta Procuraduría no debe entenderse en ningún momento en el sentido de que las autoridades fiscales se encuentren impedidas para ejercer sus facultades de comprobación y verificar la certeza de las operaciones realizadas por las empresas contribuyentes; pero no en su calidad de “tercero”, como lo pretende la autoridad, al insistir que el contrato de préstamo no contiene la fecha cierta de su celebración y, por lo tanto, no se le pueden oponer a ella como tercero en procedimientos de fiscalización, para estar en posibilidad de tener certeza jurídica de que efectivamente el monto derivado de los depósitos constituyen préstamos.

Se equivoca la autoridad responsable al razonar así, ya que cuando actúa como fiscalizadora de las contribuciones no es un tercero, sino es un representante de la autoridad o imperio del Estado, es decir, un ente público dotado de facultades para revisar la situación de los contribuyentes en términos del artículo 16 constitucional.

Efectivamente, la autoridad fiscal tiene plenas facultades para pedir al contribuyente que demuestre la materialidad de la operación, es decir, que además de presentar los asientos contables respectivos y los contratos privados efectuados, puede requerir la comprobación de que efectivamente hubo la transferencia de dinero prestado a través de los medios idóneos, como pueden ser los estados de cuenta bancarios, pero no negar efectos fiscales, se insiste, a las operaciones mercantiles por la falta de requisitos que ninguna disposición legal establece.

En este sentido, es evidente que la autoridad pudo constatar con otros elementos la veracidad de lo asentado en el contrato exhibido y, en todo caso, hacer uso de sus facultades para efectuar una compulsión a terceros de estimarlo necesario, pero no la exigencia de requisitos no previstos en la ley.

Como corolario, en opinión de la Procuraduría, el error en que incurre la autoridad en el caso concreto es estructural, ya que equipara indebidamente a la "fecha cierta" con un requisito indispensable para dotar de efectos fiscales a la operación que se revisa; es decir, el fisco pasa por alto que dicha cualidad, tratándose de documentos, sólo va encaminada a comprobar, vía efectos probatorios en instancia jurisdiccional, que el contrato respectivo efectivamente existió desde la fecha de su certificación.

Por lo anterior, esta Procuraduría considera que la autoridad fiscal debió de considerar el contrato de préstamo presentado por la contribuyente, a efecto de acreditar las transferencias realizadas a su cuenta por parte la contribuyente **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, toda vez que no existe norma fiscal que establezca que los contribuyentes tengan que cumplir con requisitos extraordinarios para la celebración o formalidad de los actos mercantiles que constituyen parte de su actividad habitual, para dar efectos fiscales a sus operaciones, por lo que es improcedente que la autoridad pretenda desestimar dicho contrato, en virtud de que el mismo no contiene fecha cierta, al no constar en documento público, ni estar inscrito en el Registro

Público de la Propiedad; pues para su validez, no está sujeta al cumplimiento de los requisitos a que hace referencia la autoridad.

Cabe señalar que al respecto la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ha sostenido los criterios sustantivos 18/2014/CTN/CS-SPDC y 19/2014/CTN/CS-SPDC, los cuales resultan aplicables al caso que nos ocupa y son del tenor siguiente:

**“CONTRATOS ENTRE PARTICULARES. PARA QUE SURTAN EFECTOS FISCALES NO TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES FORMALIDADES QUE LAS QUE LA LEGISLACIÓN ORDINARIA ESTABLECE.**

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

**“FECHA CIERTA DE DOCUMENTOS PRIVADOS. SU RELACIÓN CON LA MATERIA FISCAL, A LA LUZ DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.** *Mediante jurisprudencia firme, la Suprema Corte ha establecido, en lo que interesa, las siguientes premisas sobre el concepto “fecha cierta” de documentos privados: a) Que tal fecha es aquélla que se tiene a partir del día en que el documento se presenta ante un fedatario público o bien se inscribe en algún registro público, y; b) Que en caso de que un documento no goce de esta cualidad, no puede otorgársele valor probatorio frente a terceros, ya que no se tiene certeza en cuanto a la fecha en que acontecieron los actos jurídicos que consigna. Como se ve, dichas premisas encuentran su contexto, fundamentalmente, en el marco de un procedimiento litigioso en el que se pretende evidenciar la eficacia probatoria de un documento*

*privado, a fin de que el mismo pueda surtir efectos en la esfera jurídica de un tercero, que precisamente es parte en el juicio. Por lo tanto, en opinión de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, es válido afirmar que los elementos mencionados, relacionados con la “fecha cierta”, no pueden ni deben ser concebidos por la autoridad fiscal como parámetros de valoración en el curso de una auditoría, para apreciar documentos privados exhibidos por los contribuyentes revisados con el objeto de acreditar diversas operaciones que hubieran celebrado, como pueden ser préstamos, aumentos de capital en sociedades de capital variable, entre otros; ya que el Derecho común que regula ese tipo de actos no prevé mayores formalidades para su perfeccionamiento. Además, cuando ejerce tales facultades, la autoridad no está actuando como un “tercero”, sino como una entidad del Estado dotada de pleno imperio y, en consecuencia, si pretende desestimar para efectos fiscales las operaciones contenidas en tales documentos, deberá acudir más bien a lo que constituye lo propio de la labor de auditoría, es decir, verificar los asientos en la contabilidad del contribuyente y rastrear la materialidad de las operaciones o su flujo de efectivo, para lo cual puede valerse, incluso, de otros elementos. Considerar lo contrario, sería tanto como colocar al particular en una situación por demás inequitativa, ya que se le obliga a satisfacer exigencias impuestas unilateralmente por la propia autoridad en cuanto al “valor probatorio” de un documento privado que es exhibido, no dentro de un procedimiento jurisdiccional o litigioso, sino en un procedimiento oficioso de carácter estrictamente administrativo, como lo es la revisión o auditoría fiscal”*

Por otro lado, en relación al argumento de la contribuyente tocante a que la autoridad responsable le determinó la base gravable y el ISR a su cargo por el ejercicio fiscal 2009, sin aplicar debidamente el procedimiento que establece el artículo 10, párrafo segundo, fracción II, de la Ley de dicho impuesto vigente en ese año; este Ombudsman considera necesario acudir al contenido del citado dispositivo, así como del diverso 61 del mismo ordenamiento, los cuales son del tenor siguiente:

*“Artículo 10. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%.*

*El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:*

*I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el*

*ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

***II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.***

*El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.*

*Las personas morales que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta Ley."*

***"Artículo 61.*** *La pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos. El resultado obtenido se incrementará, en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

*La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.*

*Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.*

*Para los efectos de este artículo, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará."*

De la interpretación conjunta que se efectúa a los citados preceptos, esta Procuraduría colige que para la determinación del resultado fiscal del ejercicio, los contribuyentes pueden disminuir las

pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, so pena de perder el derecho para hacerlo en ejercicios posteriores, cuando teniendo la posibilidad de aplicarlas, no lo hagan.

Ahora bien, aun cuando la citada regla de disminución debe entenderse desde la perspectiva de la obligación que tienen todos los contribuyentes de autodeterminar las contribuciones a su cargo, según lo dispone el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, lo cierto es que en el caso concreto, la determinación del nuevo resultado fiscal de la moral **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, correspondiente al ejercicio de 2009, derivó de las facultades de comprobación que fueron ejercidas por el entonces **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SAT**, por lo que, en opinión de esta Procuraduría, dicha autoridad no tenía la opción, **sino la obligación** de considerar (disminuir) la cantidad que la referida quejosa le había reportado mediante declaración anual de 2008, reiterándola en la declaración anual de 2009, como pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar de \$29'461,105.00, por lo que esa autoridad no puede ni debe hacer valer su desconocimiento en perjuicio de la contribuyente.

En efecto, en opinión de este Organismo Autónomo, no es admisible que ante una verificación llevada a cabo por el fisco, que resulte en un incremento de la base del ISR, la autoridad se aparte de aplicar las pérdidas de ejercicios anteriores, so pretexto de que la contribuyente revisada no presentó declaración complementaria para ese efecto específico; ello, en razón de que el artículo 10 de la Ley del ISR, vigente en el año 2009, establecía un derecho a favor de los contribuyentes consistente en que a la utilidad fiscal del ejercicio se le podían disminuir, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores. Ahora bien, en el contexto de facultades de comprobación, la frase "en su caso" debe interpretarse no como una opción potestativa de la autoridad fiscal, sino que operaba en caso de existir dicha pérdida.

Cabe señalar que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ha sostenido ya un criterio de carácter sustantivo en ese sentido, consultable en su página electrónica oficial <http://www.prodecon.gob.mx>, que resulta aplicable al caso y que a continuación se transcribe:

26/2013/CTN/CS-SPDC (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 16/10/2013)



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

Criterio sustentado en: Recomendación 09/2013

Ahora bien, no escapa a este Organismo Autónomo que, recientemente, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sustentó tesis de jurisprudencia que lleva por rubro **“PÉRDIDAS FISCALES. LA AUTORIDAD EXACTORA DEBE DISMINUIR LAS QUE EL CONTRIBUYENTE REVISADO TENGA PENDIENTES DE AMORTIZAR DE EJERCICIOS ANTERIORES, CUANDO DETERMINE EL RESULTADO FISCAL CON MOTIVO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, Y AQUÉLLAS HAYAN SIDO MATERIA DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004)”**, señalando en su parte final lo siguiente:

*“...Lo anterior no significa que la autoridad recaudadora esté vinculada en todos los casos a disminuir de manera oficiosa e indiscriminada las pérdidas fiscales que puedan tener los contribuyentes pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, sino que se encuentra acotada a los supuestos en los que despliegue sus facultades de comprobación respecto de un ejercicio en el que el contribuyente auditado haya ejercido su derecho de amortizar las pérdidas pasadas, **o bien, cuando el propio causante fiscalizado haga de su conocimiento la actualización de la prerrogativa de mérito, siempre y cuando acredite de manera fehaciente su pretensión...**”*

Sin embargo, es opinión reiterada de esta Procuraduría, que la defensa no jurisdiccional de derechos que a la misma compete, deriva de la propia interpretación de las normas tributarias a efecto de dar eficacia a la justicia fiscal en casos específicos como el del contribuyente que aquí se analiza.

De este modo, si en el asunto concreto que se examina, se estimara como una obligación a cargo de la contribuyente auditada, el informar o hacer del conocimiento de la autoridad en forma “fehaciente” su derecho a disminuir las pérdidas de ejercicios anteriores, así como el monto de las mismas; se estaría dejando al contribuyente quejoso en un estado de incertidumbre absoluta, al no saber en qué forma y términos, es decir cómo y cuándo, en el transcurso de la auditoría, tenía que haber comunicado esos datos a la fiscalizadora.

Por el contrario, en una interpretación garantista de la norma en beneficio de la contribuyente, atento a lo dispuesto por el artículo 1° Constitucional, procede considerar que es la autoridad quien debe de preguntar al contribuyente si tiene pérdidas pendientes de amortizar provenientes de otros ejercicios, máxime que cuenta con fundamento legal idóneo para ello, como lo es el artículo 42, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone lo siguiente:

**“Artículo 42.- (...)**

*En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación”*

En efecto, según se desprende de lo transcrito, el citado numeral prevé la facultad para que la autoridad fiscalizadora requiera al contribuyente la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de las pérdidas fiscales disminuidas (o que deban disminuirse por la autoridad, cuando en ejercicio de sus atribuciones modifique positivamente la base gravable del ISR en facultades de comprobación, **máxime si en el caso concreto se modificó de una pérdida, a una utilidad fiscal**) independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma; de ahí que, en opinión de esta Procuraduría, existía el soporte legal para que en el caso concreto, el SAT no omitiera considerar en perjuicio del contribuyente, las pérdidas fiscales previamente declaradas por éste.

En efecto, siendo indiscutible el derecho que tiene el contribuyente a amortizar pérdidas hasta de diez ejercicios anteriores, cuando es la autoridad, como en el caso sucede, la que a través de sus facultades de verificación modifica la base gravable del pagador de impuestos, no puede

apreciarse que exista momento oportuno para que éste avise su intención de amortizar aquéllas pérdidas, pues es evidente que lo que el contribuyente busca es que no se modifique su base gravable, por lo que malamente podría entonces imponérsele la obligación de avisar o comunicar dicha intención.

En este orden de ideas, no es óbice el que la autoridad, al rendir su informe, manifieste que si la contribuyente quería aplicar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores no disminuidas originalmente en su declaración del ejercicio sujeto a revisión, debió de haber presentado su declaración complementaria durante el transcurso de la visita, en los términos señalados en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, ya que de haber "avisado" a la autoridad la existencia de esas pérdidas (nuevamente) mediante declaración complementaria, el contribuyente hubiera reconocido implícitamente la modificación de la base del ISR llevada a cabo en la auditoría, sin posibilidad de llevar a cabo una aclaración o rechazo posterior, al haberse autodeterminado, por voluntad propia, el "nuevo" resultado fiscal.

En ese tenor, si la contribuyente tenía una pérdida fiscal de ejercicios anteriores, la cual se podía observar en las declaraciones referidas, en cantidad de \$29'461,105.00, en opinión de este *Ombudsman*, el entonces **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SAT**, estuvo en aptitud de requerir la documentación que acreditara la procedencia de la pérdida fiscal para así efectuar su análisis y, consecuentemente, disminuirla de la utilidad fiscal determinada por el citado ejercicio; ya que sólo así daría cumplimiento al procedimiento previsto en el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para determinar el impuesto a cargo de **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**

Por tanto, se concluye que el entonces **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SAT**, violó los derechos fundamentales 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 numeral 1° del referido ordenamiento, 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, al desestimar el contrato de préstamo que exhibió la

contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria, así como por no agotar el procedimiento previsto en el penúltimo párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y emitir la determinación del crédito fiscal dejando de observar lo dispuesto por el artículo 10, fracción II, de la Ley del ISR vigente en el ejercicio revisado, en relación con el numeral 61 del mismo ordenamiento legal.

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima necesario que las autoridades fiscales federales observen y den plena vigencia con sus actuaciones a lo dispuesto en el nuevo texto del artículo 1° constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en sus párrafos segundo y tercero establece:

*“Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*

*Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley”.*

Premisas estas que han sido interpretadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, como es el caso del entonces **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SAT**, deben procurar la protección más amplia de los derechos fundamentales de los gobernados, al momento de aplicar las normas legales.

**No escapa a esta Procuraduría el hecho de que el funcionario público al que se le recomienda mediante este documento no fue el que perpetró, en perjuicio del contribuyente, la violación de derechos analizada; sin embargo, dado que esa transgresión se da a nivel institucional, se le identifica como autoridad responsable al C.P. CUTBERTO AGUILAR RODRÍGUEZ, actual Administrador Local de Auditoría Fiscal de Aguascalientes, del SAT, ya que se le da la posibilidad de aceptar la presente recomendación y, por ende, resarcir la violación del derecho violado.**

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 formula la siguiente:

### III. RECOMENDACIÓN Y MEDIDA CORRECTIVA.

**ÚNICA.-** En atención a los razonamientos expresados, se **RECOMIENDA** al **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SAT**, adoptar de inmediato la medida correctiva consistente en dejar sin efectos la resolución el oficio 500-11-00-02-02-2014-008867, de fecha 09 de julio de 2014, en la que se determinó el crédito fiscal a cargo de **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, y emitir otra en la que: **A)** Valore nuevamente la documentación aportada por la contribuyente para acreditar el préstamo que recibió y se abstenga de aplicar el criterio conforme al cual los documentos privados en los que la ley no exija ninguna formalidad, deban ser protocolizados ante Notario Público y registrados en el Registro Público de Comercio, y; **B)** En su caso, calcule nuevamente el resultado fiscal del ejercicio revisado, considerando las pérdidas fiscales que fueron declaradas por la quejosa por ejercicios anteriores.

En términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de esta Procuraduría se **CONCEDE** al **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SAT**, el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que informe si la acepta o, de lo contrario, funde y motive 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 que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

**NOTIFÍQUESE** la presente recomendación por oficio al **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE AGUASCALIENTES, DEL SAT**. Asimismo, acompáñense las documentales que resulten necesarias, a fin de que cuenten 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. Act. José Genaro Ernesto Luna Ramos.- Administrador General de Auditoría Fiscal Federal, del SAT.
- c.c.p. Lic. Francisco Javier Ceballos Alba.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes.
- c.c.p. Mtro. César Edson Uribe Guerrero.- Subprocurador General.

**ANEXO I**  
**MOTIVACIÓN**

- I. Se eliminan 87 palabras relativos al:

Nombre de las personas físicas y/o nombres de los contribuyentes y R.F.C., 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.