

RECOMENDACIÓN/32/2015
PRODECON/SPDC/0190/2015

EXPEDIENTE: 08598-I-QRB-1697-2014

CONTRIBUYENTE: **Eliminadas 6 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 07 de septiembre de 2015.

YOLANDA ESPINO FLORES
TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE
AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL,
DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
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, así como Acuerdo General 005/2015, por el que se delegan facultades en el Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes para emitir Recomendaciones Públicas, de 3 de agosto de 2015, emitido por la Procuradora de la Defensa del Contribuyente, se emite la presente Recomendación con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1.- Con fecha 26 de marzo de 2015, **Eliminadas 2 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 representante legal de la persona moral **Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, promovió Queja ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en contra de actos atribuidos a la **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**, consistente en la emisión de

la resolución contenida en el oficio 500-72-03-02-02-2014-11832, de fecha 18 de julio de 2014, a través del cual, entre otros rubros, rechazó las deducciones que aplicó en cantidad de **Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, y le determinó un crédito fiscal en cantidad de **Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, por concepto de Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), relativos al ejercicio fiscal de 2008.

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 conjunto a las constancias que conforman el expediente en que se actúa y de la valoración a las pruebas aportadas por el quejoso, 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, **YOLANDA ESPINO FLORES, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL**, transgredió los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica de la quejosa, previstos en los artículos 1º, 14 y 16 de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos.

TERCERA.- Como antecedentes de la Recomendación se tienen:

A. De la contribuyente:

En su escrito de Queja se duele de que la Administración Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal haya rechazado las deducciones que efectuó en cantidad de **Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, durante el ejercicio revisado de 2008, bajo el argumento de que los gastos de mantenimiento y fumigación amparados con comprobantes fiscales emitidos por los proveedores **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia**

y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1) y Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1), no cumplieron con los requisitos fiscales previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente en el año de la revisión, porque no fueron emitidos por impresor autorizado.

Considera ilegal tal determinación, ya que no tenía la obligación de verificar si la persona que imprimió tales facturas estaba autorizada para ello, ni compete al contribuyente realizar actividades de fiscalización a otros contribuyentes.

También señala que es ilegal el rechazo de las deducciones que efectúa la autoridad, por el supuesto hecho de que sus proveedores se encuentren como no localizados, pues tampoco estaba obligada a cerciorarse de la condición que guardaban los domicilios fiscales de éstos, sino sólo a verificar, entre otros requisitos, su identidad y registro tributario, tal y como lo disponen los artículos 29 y 29-A del CFF vigente en 2008, con los cuales cumplió.

B. De la autoridad:

Al rendir su informe, **YOLANDA ESPINO FLORES, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL**, señaló que el rechazo de las deducciones de la contribuyente estuvo apegado a derecho, toda vez que los gastos respetivos están contenidos en comprobantes que no reúnen los requisitos para su deducibilidad, debido a que no fueron impresos por impresor autorizado conforme a lo establecía el artículo 29 del CFF, situación que se conoció de la revisión realizada al Sistema de Comprobantes Fiscales (SICOFI), donde se ingresaron los datos del número de las facturas, el RFC de dichos proveedores, la serie, el tipo de comprobante y su número de aprobación, apareciendo en dicho sistema que: *"el comprobante que verificó es presumiblemente apócrifo"*.

Asimismo, señaló que con la finalidad de revisar que las operaciones reportadas por la contribuyentes se hubieran realizado, consultó la base de datos de sus sistemas institucionales, conociendo que los domicilios de los proveedores **Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1) y Eliminadas 3 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** estaban como no localizados, por lo que válidamente es que

consideró que dichos comprobantes fiscales no surtieron efecto legal alguno, al no contar con la certeza respecto de la realización de las operaciones.

Por lo anterior, determinó que las facturas que amparan los gastos no cumplieron con los requisitos para su deducibilidad previstos en la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2008, pues las mismas no reunieron los elementos señalados en los artículos 29 y 29-A del CFF, los cuales debió verificar la hoy quejosa.

CUARTA.- En opinión de este Defensor no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes, **YOLANDA ESPINO FLORES, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT**, viola en perjuicio de la contribuyente sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica.

De la resolución liquidatoria materia de la Queja se desprende que la autoridad responsable rechazó las deducciones aplicadas por la contribuyente en cantidad de **Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, debido a que los gastos que ésta manifestó haber efectuado se encuentran amparados con comprobantes fiscales que no reúnen los requisitos que establecen las disposiciones fiscales para su deducibilidad, pues las facturas respectivas no fueron impresas por impresor autorizado por la SHCP, lo que se conoció de la consulta al SICOFI; así como que al consultar la base de datos del SAT se conoció asimismo que los proveedores que emitieron los comprobantes se encuentran como no localizados.

Al respecto debe ante todo apreciarse que el anterior artículo 29 del CFF vigente en 2008, disponía que cuando las leyes fiscales establecieran la obligación de expedir comprobantes por las actividades realizadas, dichos comprobantes deberían reunir los requisitos previstos en el diverso 29-A del propio Código, imponiendo a las personas que adquirieran bienes o usaran servicios, la obligación de requerir el comprobante respectivo.

Asimismo, el citado artículo 29, párrafo tercero, establecía lo siguiente:

Artículo 29.- . . .

. . .

Para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, quien los utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del

Registro Federal de Contribuyentes de quien aparece en los mismos son los correctos, así como verificar que el comprobante contiene los datos previstos en el artículo 29-A de este Código.

Como se advierte a lo único que obligaba el citado precepto era a cerciorarse de que **el nombre, denominación o razón social y clave del RFC de quien aparece en los mismos son los correctos**, es decir, del emisor del comprobante.

De igual forma, en términos del artículo 29-A del CFF, correspondía también a quien recibía el comprobante fiscal verificar que éste reuniera, entre otros y en lo que interesa, los requisitos relativos a la fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado (fracción VIII).

Ahora bien, como ha quedado establecido, la autoridad rechazó las deducciones efectuadas por el contribuyente y amparadas en los comprobantes fiscales impresos que le expidieron sus proveedores, porque estimó que dicho contribuyente no se cercioró, a través del SICOFI, de que los comprobantes que recibió aparecieran en dicho sistema, así como que los proveedores que los expidieron no se encontraron localizados en sus domicilios. Sin embargo, en opinión de PRODECON no existía norma legal alguna vigente en el ejercicio revisado que estableciera tal obligación a cargo de quien recibía el comprobante fiscal por parte de sus proveedores de bienes o servicios, como sucedió en el caso.

De tal manera que los requisitos que la autoridad fiscal señaló como incumplidos para justificar el rechazo de las deducciones efectuadas por la contribuyente, **no están previstos en los artículos 29 y 29-A del CFF**, ya que éstos preceptos en ninguna parte establecían que los contribuyentes que adquirieran bienes o usaran servicios tuvieran la obligación de verificar que los impresores de los comprobantes que les eran expedidos, estaban efectivamente autorizados para ello por la SHCP, a través de acudir al SICOFI, como tampoco a cerciorarse de que los proveedores que expidieron esos comprobantes estuvieran localizados en sus domicilios fiscales.

Lo anterior es así, ya que los artículos 29 y 29-A del CFF solamente obligaban a los contribuyentes a revisar en las facturas que se les expidieran, su fecha de impresión y los datos de identificación del impresor autorizado, así como a verificar que tuvieran impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC del proveedor. Lo que en el caso sí fue realizado por el contribuyente, ya que de los comprobantes fiscales que le fueron rechazados se advierte a simple vista que éstos contienen los datos del impresor, así como la fecha y número de la autorización respectiva.

Por tanto, **YOLANDA ESPINO FLORES, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT**, al resolver la situación tributaria de la contribuyente realizó

una interpretación equivocada de los artículos 29 y 29-A del CFF, pues restó validez a los comprobantes fiscales expedidos a favor de la hoy quejosa exigiendo requisitos no previstos en tales preceptos y, por ello, indebidamente rechazó la deducción de los gastos efectuados por aquella.

Cabe destacar que sobre el tema del valor probatorio de un comprobante fiscal impreso por establecimiento no autorizado, la Segunda Sala del Alto Tribunal ya emitió la jurisprudencia 2a./J. 113/2014, cuyo rubro y texto se transcriben:

COMPROBANTES FISCALES. SU VALOR PROBATORIO CUANDO SON IMPRESOS POR ESTABLECIMIENTOS NO AUTORIZADOS QUEDA SUJETO A LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD. Conforme a la línea argumentativa desarrollada por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis jurisprudencial 2a./J. 87/2013 (10a.) (*), tratándose de comprobantes fiscales, la obligación del contribuyente en términos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, se limita a verificar que: a) el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes sean correctos; y b) contengan impreso el número de folio, el lugar y las fechas de impresión y de expedición, así como los datos del impresor autorizado. Lo anterior, en virtud de que **el cercioramiento del cumplimiento material de la obligación de que aquéllos sean impresos por un establecimiento autorizado constituye una obligación a cargo del tercero que los expide que no puede trascender a la esfera jurídica del contribuyente, pues su deber se reduce a verificar los datos contenidos en el comprobante.** Así, el valor probatorio del comprobante impreso en un establecimiento no autorizado queda sujeto a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, la que podrá requerir información adicional para determinar la realización efectiva de la operación, así como la autenticidad y legalidad del comprobante que la respalda.

De igual forma, la Primera Sala de nuestro Máximo Tribunal ha sostenido que no es jurídicamente admisible restar validez a un comprobante fiscal por un elemento ajeno a la operación que pretende comprobar el contribuyente para aplicar una deducción, como lo es la no localización del tercero, criterio que se contiene en la tesis 1a.CLVI/2014 que se transcribe a continuación:

COMPROBANTES FISCALES. INTERPRETACIÓN CONFORME DE LOS ARTÍCULOS 27, 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LOS REGULAN, CON LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. De los artículos 27, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigentes en 2009, deriva la obligación para quienes presentan declaraciones periódicas o estén obligados a expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen, a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y proporcionar información relacionada con su identidad y, en general, sobre su situación fiscal mediante los avisos correspondientes. En cuanto a la posibilidad de utilizar comprobantes fiscales para deducir o acreditar determinados conceptos, el citado artículo 29, párrafo tercero, prescribe para tal efecto, que quien los utilice, está obligado a cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expide y aparece en ellos, son los correctos, así como verificar que contiene los datos previstos en el artículo 29-A aludido. Este cercioramiento únicamente vincula al contribuyente (a favor de quien se expide el

*comprobante) a verificar que esos datos estén impresos en el documento, pero no a comprobar el cumplimiento de los deberes fiscales a cargo del emisor, pues su obligación se limita a la revisión de la información comprendida en la factura, nota de remisión o comprobante fiscal de caja registradora. Así, de una interpretación conforme de los referidos numerales con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se concluye que el documento fiscal se integra con una serie de elementos que permiten comprobar su veracidad, por lo que **no es posible interpretar dichas normas con el fin de que el documento fiscal pierda validez por un elemento ajeno a la operación que pretende comprobar el contribuyente para deducir o acreditar, como el hecho de que el contribuyente que lo expidió esté como "no localizado" por parte del Servicio de Administración Tributaria**, pues dicha interpretación no puede llegar a ese grado, porque sería contraria a la norma constitucional que prohíbe la actuación arbitraria de la autoridad (principio conocido como interdicción de la arbitrariedad). Lo anterior es así, porque el hecho de que quien expidió un documento fiscal cambie su domicilio sin dar el aviso respectivo, no invalida la formalidad de éste, ya que lo trascendente es la operación y documentación que la ampara; sin que lo anterior implique que por el solo hecho de que el documento cumpla con los requisitos formales aludidos sea suficiente para que el contribuyente pueda hacer deducible o acreditable el gasto que quiere soportar, pues el documento simplemente es el elemento que permitirá, posteriormente, que sean verificados los demás elementos que requiere la ley para ello.*

Con base en los razonamientos anteriores se puede afirmar que el derecho de la contribuyente de acceder a un beneficio fiscal no puede estar sujeto al cumplimiento de obligaciones formales que no estaban contempladas en la legislación fiscal, como es corroborar que el establecimiento que imprimió los comprobantes fiscales que expidieron sus proveedores estaba autorizado para ello, así como que sus proveedores estuvieran localizados en sus domicilios fiscales, pues su única obligación para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en dichos comprobantes, era cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del RFC de quien aparecía en los mismos eran los correctos, así como verificar que éstos contuvieran los datos previstos en el artículo 29-A del CFF, tal y como ha quedado señalado.

A mayor abundamiento, cabe mencionar que durante la auditoría practicada y en el presente procedimiento de Queja, la contribuyente aportó elementos tales como comprobantes fiscales, pólizas de ingresos y estados de cuenta bancarios, los cuales debieron ser tomados en cuenta por la autoridad.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II, y 23, ambos de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 48 y 49 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas, se formula la siguiente:

III. RECOMENDACIÓN Y MEDIDA CORRECTIVA.

ÚNICA.- En atención a los razonamientos expresados, se **RECOMIENDA** a **YOLANDA ESPINO FLORES, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL DEL SAT**, deje sin efectos la resolución determinante contenida en el oficio número **11832**, de fecha 18 de julio de 2014, únicamente por lo que respecta al rechazo de las deducciones aplicadas por la hoy quejosa para efectos fiscales en cantidad de **Eliminadas 1 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1).**

En términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de esta Procuraduría se **CONCEDE** a **YOLANDA ESPINO FLORES, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL**, 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 a **YOLANDA ESPINO FLORES, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL**. Asimismo, acompáñense las documentales que resulten necesarias, a fin de que cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

SUBPROCURADOR DE PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

L.C.P.F. FRANCISCO JAVIER CEBALLOS ALBA

c.c.p. Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.- Procuradora de la Defensa del Contribuyente.

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

c.c.p. Act. José Genaro Ernesto Luna Vargas.- Administrador General de Auditoría Fiscal Federal.

c.c.p. Mtro. César Edson Uribe Guerrero.- Subprocurador General.

ANEXO I MOTIVACIÓN

I. Se eliminan 31 palabras relativos al:

Nombre de las personas físicas y/o nombres así como datos personales de los contribuyentes, 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 XIX, 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.