



Secretaría Técnica.

**QUINTA SESIÓN ORDINARIA
COMITÉ TÉCNICO DE NORMATIVIDAD
30 DE MAYO DE 2022
CRITERIOS APROBADOS**

CRITERIO JURISDICCIONAL 46/2022

DEDUCCIONES PERSONALES. LOS GASTOS EFECTUADOS POR CONCEPTO DE REPRODUCCIÓN ASISTIDA (EMBARAZO) CONSTITUYEN HONORARIOS MÉDICOS DEDUCIBLES CONFORME A LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 151, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL ISR.

Antecedentes.

Una persona contribuyente asalariada presentó declaración anual del Impuesto sobre la Renta (ISR) del ejercicio fiscal 2020, en la que aplicó deducciones personales relativas a honorarios médicos, dentales y hospitalarios, derivado de las erogaciones que realizó por concepto de reproducción asistida (embarazo), obteniendo un saldo a favor que solicitó en devolución, sin embargo, la autoridad fiscalizadora la autorizó parcialmente al considerar que los gastos relacionados con ese tipo de tratamiento no corresponden a honorarios médicos, dentales y hospitalarios, por lo que no se cumple con los requisitos previstos en el artículo 151, fracción I, de la Ley del ISR, en relación con el diverso 264 de su Reglamento y, por tanto, no son deducibles.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Los gastos efectuados por concepto de “FERTILIZACIÓN IN VITRO 125 CON DONACIÓN DE ÓVULOS”, “HISTEROSCOPIA”, “PGS ANÁLISIS DE EMBRIÓN ADICIONAL” y “FERTILIZACIÓN IN VITRO R.”, corresponden a honorarios médicos deducibles en términos del artículo 151, fracción I, de la Ley del ISR, pues la reproducción asistida se trata de un servicio brindado por médicos especialistas por infertilidad, es decir, son gastos destinados a la salud reproductiva a la que todo ser humano tiene derecho.

Criterio Jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

El Órgano Jurisdiccional que conoció del asunto consideró que “*son servicios médicos deducibles los relativos a la reproducción asistida*”, en atención a que sí se ubican en los supuestos de Ley para su deducción, ya que en los





Secretaría Técnica.

Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) emitidos con motivo de los gastos realizados, se asentó que éstos se expidieron bajo los conceptos de “FERTILIZACIÓN IN VITRO 125 CON DONACIÓN DE ÓVULOS”, “HISTEROSCOPIA”, “PGS ANÁLISIS DE EMBRIÓN ADICIONAL” y “FERTILIZACIÓN IN VITRO R.”, lo que corresponde a servicios médicos efectuados por un profesional que se encuentra legalmente autorizado en nuestro país para ejercer la medicina, por lo que los gastos realizados por ese servicio corresponden a honorarios médicos, aunado a que en los CFDI se describió el servicio de salud proveído, se señaló el nombre del paciente que lo recibió y fueron pagados con tarjeta de crédito, además de que los artículos 151, fracción I, de la Ley del ISR en relación con el 264 de su Reglamento, no excluyen de manera alguna los servicios médicos realizados para la reproducción asistida, ni limita que el gasto deba derivar de una enfermedad presente.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Quinta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2022. Sentencia firme.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 8/2015 “DEDUCCIONES PERSONALES. A JUICIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL, LOS HONORARIOS MÉDICOS POR TRATAMIENTOS DE REPRODUCCIÓN ASISTIDA POR INFERTILIDAD MASCULINA, SON DEDUCIBLES.”

CRITERIO JURISDICCIONAL 47/2022

RENTA. DEVOLUCIÓN. SALDO A FAVOR DE UNA PERSONA ASALARIADA. RESULTA ILEGAL QUE SEA NEGADA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE LA PERSONA CONTRIBUYENTE SE ENCONTRABA SUSPENDIDA EN EL RFC DURANTE EL EJERCICIO EN QUE SE GENERÓ EL DERECHO SUBJETIVO Y ÉSTE HAYA SIDO REACTIVADO CON POSTERIORIDAD.

Antecedentes.

Una persona física contribuyente asalariada presentó solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISR) generado durante el ejercicio fiscal de 2020, mismo que fue negado por la autoridad fiscal al considerar que su Registro Federal de Contribuyentes (RFC) fue reactivado hasta 2021, además de que se encontraba suspendido durante el ejercicio fiscal de 2020, lo cual conoció de la consulta realizada a su base de datos, realizada de





Secretaría Técnica.

conformidad con lo dispuesto en artículo 63, primero y último párrafos del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Es ilegal la resolución impugnada, pues la autoridad fiscal impide que la persona contribuyente acceda a un derecho bajo un supuesto que no se sustenta en fundamento legal alguno, como lo es el hecho de que se encontrara suspendida en el RFC durante el ejercicio en que se generó el saldo a favor, aunado a que la autoridad tuvo conocimiento de las actividades e ingresos obtenidos por parte de su retenedor y los enteros que este realizó durante el ejercicio fiscal de 2020, los cuales no fueron objetados, por lo que resulta incongruente que la resolución combatida se motive en el hecho de que el RFC de la persona contribuyente se encontraba suspendido, pues ello constituye un aspecto administrativo que en su momento le correspondió verificar al retenedor e incluso a la propia autoridad hacendaria, pero que no corresponde a un requisito indispensable para acceder a la devolución que consagra el artículo 22 del CFF.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

El Órgano Jurisdiccional resolvió que la resolución controvertida no cumple con los requisitos de fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe contener, pues la autoridad no señala los motivos suficientes y el fundamento legal con el que sustente su determinación en el sentido de que el hecho de que la persona contribuyente haya estado suspendida en el RFC durante el ejercicio fiscal en que se generó el saldo a favor, incide en la procedencia de su solicitud de devolución, habida cuenta que el artículo 6º del CFF, en su primer párrafo, establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; por tal motivo, si durante el juicio se demostró que la persona contribuyente era una persona física que percibía ingresos por salarios durante el ejercicio fiscal de 2020, a los cuales les fueron aplicadas sus correspondientes retenciones del ISR, tal y como se desprende de la constancia denominada "*Información de tus ingresos y retenciones por sueldos y salarios Acumulado anual total-Ejercicio: 2020*", la cual fue obtenida del portal del Servicio de Administración Tributaria y que no fue objetada por la autoridad fiscal, a consideración del Órgano Jurisdiccional sí se actualizaron las situaciones jurídicas y de hecho para que se generara el derecho a solicitar la devolución del impuesto pagado en exceso, por lo que resulta ilegal que la autoridad no haya analizado la totalidad de la información





Secretaría Técnica.

y documentación que obraba en su poder para emitir un pronunciamiento en cuanto al fondo del asunto, por lo que estimó conducente declarar la nulidad de la resolución impugnada para que la autoridad emitiera una nueva debidamente fundada y motivada en donde se pronuncie sobre la procedencia de la devolución del saldo a favor o bien, para que, de considerarlo necesario, formule los requerimientos que le permitan resolverla.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional del Norte Centro I del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2022. Sentencia pendiente de que cause estado.

CRITERIO JURISDICCIONAL 48/2022

ADJUDICACIÓN DE BIEN INMUEBLE EN SOCIEDAD CONYUGAL. RESULTA ILEGAL QUE EL 50% DE UN INMUEBLE EN COPROPIEDAD NO PUEDA SER OPONIBLE AL DERECHO REAL DE PROPIEDAD QUE ADQUIRIÓ LA AUTORIDAD RESPONSABLE POR NO ESTAR INSCRITA LA SOCIEDAD CONYUGAL EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD.

Antecedentes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) promovió juicio de amparo indirecto en favor de los derechos de una persona contribuyente a quien el Servicio de Administración Tributaria, le embargó y adjudicó un bien inmueble (casa habitación) cuya propiedad le correspondía en un 50% al formar parte de la sociedad conyugal y, por consecuencia, debió ser llamada dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE).

Para que el embargo y adjudicación del 100% del bien inmueble sea legal, dicho porcentaje debe corresponder en su totalidad al deudor del crédito fiscal, sin embargo, en la especie, la persona contribuyente que promovió el juicio es copropietaria del inmueble (casa habitación) en un 50%, pues contrajo matrimonio bajo el régimen de sociedad conyugal nueve años antes de que su cónyuge adquiriera el bien adjudicado, lo cual quedó acreditado con el contrato de matrimonio y la escritura pública respectiva. No obstante, el Juez de Distrito con sustento en la jurisprudencia 1a./J. 18/2013 (10a.) de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), de rubro: *"SOCIEDAD CONYUGAL NO INSCRITA EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD. EL DERECHO REAL INMOBILIARIO DEL CÓNYUGE QUE NO APARECE EN LA INSCRIPCIÓN NO ES OPONIBLE AL DERECHO REAL DE*





Secretaría Técnica.

PROPIEDAD DE QUIEN RESULTÓ ADJUDICATARIO DE BUENA FE EN EL PROCEDIMIENTO DE REMATE Y ADJUDICACIÓN EN UN JUICIO EJECUTIVO MERCANTIL”, sostuvo que la falta de inscripción de la sociedad conyugal en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio (RPPyC) respecto de un inmueble que se encuentra registrado a nombre de uno sólo de los cónyuges, provoca que el derecho real de propiedad que ostenta la persona contribuyente, no pueda oponerse al derecho real que haya adquirido un tercero respecto de ese mismo inmueble mediante la adjudicación; por lo que el PAE seguido en contra del deudor es legal, al considerar que el derecho real de la persona contribuyente no era oponible al que se generó a raíz de la adjudicación en favor del fisco federal, pues el hecho de que haya estado casada con el copropietario en el régimen de sociedad conyugal cuando se adquirió el inmueble materia del litigio, no perjudicaba a terceros, en virtud de que la solicitante del amparo no había demostrado que la sociedad conyugal estuviese formalmente inscrita en el RPPyC y que por tanto, no había razón para considerar que el acto reclamado fuera inconstitucional por transgredir su derecho de audiencia.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Es violatoria la sentencia recurrida en virtud de que transgrede los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el artículo 217 de la Ley de Amparo al emplear la jurisprudencia 1a./J. 18/2013 (10a.) de la Primera Sala de la SCJN, la cual resulta inaplicable al caso concreto en virtud de que tiene su origen en un juicio ejecutivo mercantil, mientras que los actos reclamados derivan de un PAE por un adeudo de carácter fiscal, por lo que cada uno tiene su reglamentación especial en cuanto a los procedimientos de adjudicación. Asimismo, a que en el caso no se trata de una controversia entre particulares, si no de una disputa entre el Estado que “confisca” el 100% de un bien inmueble que pertenece a una sociedad conyugal, por el adeudo de uno de los cónyuges al que le corresponde el 50% del inmueble, por lo que se debió seguir el PAE por la parte alícuota del deudor de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y por lo tanto, la jurisprudencia en cita no resulta aplicable por analogía, ya que para ello se necesitaría que el referido Código Tributario no contemplara esa situación.

Criterio judicial obtenido por Prodecon en amparo indirecto en revisión.

El Tribunal Colegiado resolvió que en el caso concreto no es aplicable la jurisprudencia 1a./J. 18/2013 (10a.) de la Primera Sala de la SCJN, ni siquiera por





Secretaría Técnica.

analogía, ya que en la referida tesis se define que la falta de inscripción de la sociedad conyugal en el RPPyC respecto de un inmueble registrado a nombre de uno de los cónyuges, provoca que el derecho inmobiliario del otro cónyuge que no aparece en la inscripción no pueda oponerse a un tercero que haya adquirido un derecho real respecto del mismo bien, sin embargo, deriva de controversias suscitadas en juicios ejecutivos mercantiles, aunado a que en dichos procedimientos, el postor o adjudicatario en el procedimiento de remate es un tercero ajeno a la controversia, lo cual no acontece en el caso concreto, pues del expediente se advierte que ante la falta de postores o posturas legales, el inmueble materia de litis se adjudicó directamente a la propia autoridad responsable, que fue la misma que se encargó de tramitar y resolver el PAE seguido en contra del cónyuge de la persona contribuyente a fin de hacer efectivos los créditos fiscales, por lo que no puede considerarse que exista un tercero de buena fe ajeno a la controversia que pudiera resultar afectado con la concesión del amparo. En consecuencia, concluyó que la circunstancia de que se haya adjudicado el inmueble a favor del fisco federal no puede dar lugar a considerar que el derecho de copropiedad que corresponde a la persona contribuyente sobre dicho inmueble no pueda ser oponible al derecho real de propiedad que adquirió la autoridad vía adjudicación, por el sólo hecho que el inmueble no estuviese inscrito a nombre de la sociedad conyugal en el RPPyC, por lo tanto, al demostrarse que la persona contribuyente contrajo matrimonio con el ejecutado bajo el régimen de sociedad conyugal, que el inmueble se adquirió durante la existencia del vínculo matrimonial y que el PAE sólo se siguió en contra de su consorte, es que resuelve que dicho procedimiento es ilegal, ya que la existencia de tal comunidad de bienes no implica que la persona solicitante del amparo deba responder por deudas que a título personal adquiriera el cónyuge, pues cada cónyuge es dueño del 50% de la sociedad conyugal, aunque sea en forma proindivisa y las obligaciones que cada uno contraiga no pueden repercutir en los bienes del otro.

Amparo Indirecto en Revisión. Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito. 2022. Sentencia firme.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 43/2022 “EMBARGO DE BIENES A TRAVÉS DEL PAE A UN TERCERO EN SU CALIDAD DE CÓNYUGE DEL OBLIGADO PRINCIPAL. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD DESECHE EL RECURSO DE REVOCACIÓN INTERPUESTO POR DICHO TERCERO SI NO ESTA ACREDITADO DE MANERA FEHACIENTE LA NOTIFICACIÓN A LA ESPOSA DEL EMBARGO REFERIDO.”





Secretaría Técnica.

Criterio Jurisdiccional 44/2022 “EMBARGO DE BIENES A TRAVÉS DEL PAE A UN TERCERO EN SU CALIDAD DE CÓNYUGE DEL OBLIGADO PRINCIPAL. TRATÁNDOSE DE COPROPIEDAD POR SOCIEDAD CONYUGAL, LA AUTORIDAD EJECUTORA NO PUEDE DESCONOCER EL VÍNCULO MATRIMONIAL Y POR ENDE EL INTERÉS JURÍDICO, EXCLUSIVAMENTE A PARTIR DE LA INFORMACIÓN RECABADA DEL REGISTRO CIVIL Y MEDIANTE LA OBJECCIÓN DE LA COPIA CERTIFICADA DE LAS ACTAS DE MATRIMONIO, SI NO DEMUESTRA LA EXISTENCIA DE UNA RESOLUCIÓN FIRME DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL COMPETENTE EN MATERIA FAMILIAR QUE DETERMINE LA INEXISTENCIA DEL ACTO O INEXACTITUD EN SU CONTEXTO.”

CRITERIO JURISDICCIONAL 49/2022

ACLARACIÓN IMSS. SU PRESENTACIÓN INTERRUMPE EL PLAZO PARA LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE INCONFORMIDAD CONTRA LA LIQUIDACIÓN DE CUOTAS OBRERO PATRONALES, POR LO QUE ES ILEGAL EL SOBRESEIMIENTO DECRETADO.

Antecedentes.

Una sociedad contribuyente promovió juicio contencioso administrativo, controvirtiendo la resolución contenida en el acuerdo emitido por el Consejo Consultivo del Órgano de Operación Administrativa Desconcentrada Estatal Hidalgo del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), mediante el cual sobresee por extemporáneo el recurso de inconformidad presentado en contra de dos cédulas de liquidación por diferencias en la determinación y pago de cuotas.

Previo a la interposición del recurso de inconformidad, la persona moral contribuyente, promovió la aclaración prevista en el artículo 151 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, en contra de las citadas cédulas de liquidación por diferencias en la determinación y pago de cuotas, por lo que de conformidad con la fracción VII, del citado artículo, el plazo para interponer el recurso de inconformidad se interrumpió y como consecuencia, se reinició a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación de la resolución que recayó a las aclaraciones, por lo que, contrario al sobreseimiento emitido por el Consejo Consultivo del IMSS, se consideró que el recurso de inconformidad fue presentado oportunamente.

En virtud de lo anterior, se promovió demanda de juicio contencioso administrativo, en contra de la resolución de sobreseimiento que soslayó





Secretaría Técnica.

valorar que, en el caso particular, existía la presentación de aclaraciones en contra de las dos cédulas de liquidación por diferencias en la determinación y pago de cuotas, por lo que el recurso de inconformidad se interpuso dentro del plazo de 15 días previsto en el artículo 6, del Reglamento del Recurso de Inconformidad.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Resulta improcedente el sobreseimiento del recurso de inconformidad, ya que la autoridad perdió de vista que previo a la interposición del citado recurso, la persona moral formuló aclaraciones en relación con las cédulas de liquidación recurridas, por lo que, si de conformidad con el artículo 151, fracción VII, del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, la interposición de la aclaración de una cédula de liquidación interrumpe el plazo para la interposición del recurso, entonces la fecha límite para interponerlo feneció el día en que se promovió, al haberlo presentado dentro del plazo de 15 días señalado.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

El Órgano Jurisdiccional resolvió que es ilegal el sobreseimiento contenido en el acuerdo emitido por el Consejo Consultivo del Órgano de Operación Administrativa Desconcentrada Estatal Hidalgo del IMSS, respecto del recurso de inconformidad presentado en contra de dos cédulas de liquidación por diferencias en la determinación y pago de cuotas, debido a que el artículo 151, fracción VII, del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, señala que las cédulas de liquidación emitidas por el IMSS, por concepto de cuotas obrero patronales, capitales constitutivos, actualización, recargos, multas y gastos por inscripciones improcedentes y atención a no derechohabientes, tendrán el carácter de definitivas al surtir efectos su notificación, sin embargo, el patrón podrá formular aclaraciones y la presentación de las mismas interrumpirá el plazo para interponer el recurso de inconformidad. Ahora bien, en el caso particular, al momento de resolver el recurso de inconformidad, el Consejo Consultivo determinó su sobreseimiento apartándose de la normatividad citada, pues soslayó que la persona contribuyente había presentado aclaración en contra de las dos cédulas de liquidación por diferencias en la determinación y pago de cuotas, así como la fecha de notificación de las resoluciones de aclaración y la fecha en que surtieron sus efectos, resultando oportuna la presentación del recurso de inconformidad, es decir, que se interpuso el





Secretaría Técnica.

recurso de inconformidad el último día que tenía para hacerlo, resultando ilegal el sobreseimiento decretado por la autoridad.

Juicio de Contencioso Administrativo en la vía sumaria. Sala Regional de Hidalgo y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2022. Sentencia firme.

CRITERIO JURISDICCIONAL 50/2022

IMSS. CÉDULAS DE LIQUIDACIÓN POR DIFERENCIAS EN LA DETERMINACIÓN Y PAGO DE CUOTAS, SON ILEGALES POR ESTAR INDEBIDAMENTE FUNDADAS Y MOTIVADAS, AL NO CONSIDERAR LOS AVISOS DE MODIFICACIÓN SALARIAL DE LAS PERSONAS TRABAJADORAS PRESENTADOS POR EL PATRÓN.

Antecedentes.

Una sociedad contribuyente, promovió juicio contencioso administrativo, controvertiendo dos cédulas de liquidación por diferencias en la determinación y pago de cuotas, debido a que la autoridad emisora no tomó en cuenta, en las resoluciones controvertidas, que la sociedad contribuyente presentó los avisos de modificación salarial de los trabajadores.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Son ilegales las resoluciones impugnadas, en virtud de que la autoridad pierde de vista que la sociedad contribuyente presentó avisos de movimientos afiliatorios de los trabajadores por los cuales se determinaron los créditos en las cédulas de liquidación impugnadas, siendo el principal movimiento la modificación de los salarios, sin que la autoridad hubiese considerado tales movimientos.

Criterio jurisprudencial obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

De conformidad con los artículos 39 C y 251 de la Ley del Seguro Social (LSS), cuando el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente el importe de las cuotas obrero patronales o lo haga en forma incorrecta, el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) podrá determinarlas presuntivamente y fijarlas en cantidad líquida, con base en los datos con que cuente o con apoyo en los hechos que conozca con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal o bien a través de los expedientes o documentos proporcionados por las autoridades fiscales, sin





Secretaría Técnica.

embargo, en opinión del Órgano Jurisdiccional, la Subdelegación del IMSS, no emitió las resoluciones combatidas con base en los datos y movimientos afiliatorios con que cuenta el IMSS y con apoyo en los hechos que conoció con motivo del ejercicio de facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal autónoma, pues previo a la emisión de las determinaciones de cuotas obrero patronales, la autoridad tuvo conocimiento de que la sociedad contribuyente, presentó los avisos de modificación salarial de los trabajadores, lo cual cumplió el patrón de conformidad con el artículo 34, de la LSS. De ahí que la emisión genérica de las cédulas de liquidación por diferencias en la determinación y pago de cuotas, afecten las defensas de la sociedad contribuyente, pues la autoridad se limita a liquidar, supuestamente con apoyo en los datos y movimientos afiliatorios con que cuenta el IMSS, sin que en el cuerpo de esas determinaciones exista mención expresa de ello, atendiendo al caso particular del patrón; en ese sentido, consideró que era evidente que las cédulas de liquidación por diferencias en la determinación y pago de cuotas, carecían de la debida fundamentación y motivación, ya que no se adecuaban al caso particular, por lo que estimó que éstas eran ilegales al violar lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que declaró la nulidad de las resoluciones impugnadas para que en el caso de que la autoridad lo estime procedente, emita nuevamente las determinaciones de cuotas, fundando y motivando su decisión, haciendo referencia a los antecedentes del caso y observando lo resuelto en la sentencia.

Juicio de Contencioso Administrativo en la vía sumaria. Sala Regional de Hidalgo y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2022. Sentencia firme.

CRITERIO JURISDICCIONAL 52/2022

RENTA. ENAJENACIÓN DE BIENES ADQUIRIDOS POR HERENCIA. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD NIEGUE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN AL DETERMINAR QUE NO SE CONSIDERAN PARA LA DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA ACUMULABLE, LOS AÑOS TRANSCURRIDOS DESDE LA FECHA DE ADQUISICIÓN DEL AUTOR DE LA SUCESIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL PÁRRAFO SEXTO, DEL ARTÍCULO 124, DE LA LEY DEL ISR.





Antecedentes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) promovió juicio contencioso administrativo en contra de una resolución que negó una solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto sobre la Renta (ISR), con motivo de las inconsistencias en los ingresos acumulables de la ganancia obtenida por la enajenación de un bien inmueble, toda vez que a consideración de la autoridad fiscal, la determinación realizada por la declarante del número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación (2014) fue incorrecta al utilizar como primer parámetro, la fecha en que el autor de la sucesión adquirió el inmueble (1975) y no la fecha asentada en la escritura pública por la cual se adjudicó éste en favor de los herederos, (2005) entre los que figura la persona contribuyente.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

El artículo 120 de la Ley del ISR, establece la mecánica para obtener los ingresos acumulables de la ganancia por concepto de enajenación de bienes y en su fracción I, señala que la ganancia se dividirá entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años; por su parte, el párrafo sexto, del artículo 124 del mismo ordenamiento, contempla una excepción, al referir que, tratándose de bienes adquiridos por herencia, legado o donación, se considerará como costo de adquisición o costo promedio por acción, según corresponda, el que haya pagado el autor de la sucesión o el donante y, como fecha de adquisición, la que hubiere correspondido a estos últimos. Por lo tanto, atendiendo a que los ingresos acumulables derivan de la ganancia obtenida por la enajenación de un inmueble adquirido por herencia, lo procedente era que, en términos de lo dispuesto en el sexto párrafo, del citado artículo 124 de la Ley del ISR, se considerara como fecha de adquisición aquella en que el autor de la sucesión adquirió dicho bien.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

El Órgano Jurisdiccional determinó que cuando se trate de bienes que se adquirieron por herencia, se tomará como fecha de adquisición aquella que corresponda al del titular de la sucesión, esto es, el propietario originario y no la fecha en que los herederos adquieren el bien por fallecimiento del *de cuius*, pudiéndose considerar hasta un máximo de 20 años; por lo que resulta ilegal que la autoridad haya considerado como fecha de adquisición del bien, la que se desprende de la escritura pública de adjudicación hereditaria, pues este documento corresponde a la fecha de transmisión de propiedad del bien a favor





Secretaría Técnica.

del heredero, pero no a la del momento en fue adquirido por el propietario original como expresamente lo contempla el párrafo sexto, del artículo 124, de la Ley del ISR. En ese sentido, declaró la nulidad de la resolución impugnada, condenando a la autoridad a emitir una nueva resolución en la que autorice la devolución de la cantidad solicitada, calculando conforme a derecho, la respectiva actualización e intereses, acorde a lo dispuesto en los artículos 17-A, 22, párrafo décimo segundo y 22-A, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional del Pacífico-Centro del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2022. Sentencia pendiente de que cause estado.

CRITERIO JURISDICCIONAL 53/2022

BUZÓN TRIBUTARIO. RESULTA ILEGAL LA NOTIFICACIÓN QUE SE PRACTICA POR DICHA VÍA O MODALIDAD, SI LOS DATOS RELATIVOS AL NÚMERO Y FECHA DE LA RESOLUCIÓN A NOTIFICAR, SON DISTINTOS A LOS ASENTADOS EN LA CONSTANCIA DE NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA.

Antecedentes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) promovió juicio de amparo directo en contra de la sentencia definitiva que decretó el sobreseimiento del juicio contencioso administrativo, al determinar que se actualizó la causal de improcedencia y sobreseimiento prevista en el artículo 8, fracción IV, en relación con el diverso 9, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), por considerar que la demanda se presentó de manera extemporánea, es decir, fuera del plazo de treinta días previsto en el artículo 13, fracción I, inciso a), del mismo ordenamiento legal, bajo el argumento de que los datos asentados en las constancias de notificación electrónicas exhibidas por la autoridad fiscal al contestar la demanda, en los apartados referentes a “folio del acto administrativo” y “fecha de emisión”, no indica que no se refieran a datos relacionados con las resoluciones impugnadas o que se haya notificado en forma electrónica un documento distinto y de fechas distintas a las resoluciones impugnadas, pues tales datos son los relativos a los avisos previos de notificación electrónica correspondiente, aunado a que de las constancias de notificación electrónica, claramente se desprende el número de referencia de los actos impugnados y que son cuatro de las cinco resoluciones impugnadas por la persona contribuyente que manifestó, no eran de su conocimiento y que la autoridad al contestar la demanda exhibió





Secretaría Técnica.

en copia debidamente certificada, junto con las aludidas constancias de notificación electrónica y previo aviso pendiente en el buzón tributario, por lo que, en consecuencia, determinó que la autoridad fiscal, al notificar las resoluciones impugnadas, se ajustó a los requisitos para las notificaciones por buzón tributario que se establecen de acuerdo a las formalidades y procedimiento establecidos en los artículos 134, fracción I, en relación con el diverso 17-K, ambos del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Violación a los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica que se reconocen en los artículos 14 y 16 Constitucionales, en tanto que la Sala responsable realizó un indebido análisis y valoración de las pruebas aportadas por la autoridad al contestar la demanda, ya que ésta incumplió con lo dispuesto en los artículos 16, fracción II, de la LFPCA y 68 del CFF, al no acreditar con prueba idónea haber notificado legalmente las resoluciones impugnadas, porque las constancias que remitió no lo demuestran, ya que no corresponden a los actos controvertidos en el juicio natural al no desprenderse de su contenido que acredite que a través de ellos fueron entregadas las resoluciones impugnadas, en virtud de que dichos datos no están especificados en el acta de notificación como el acto que notifica, así como la fecha que alude no coincide con los actos impugnados destacados, dejando de lado el resto de elementos de las constancias de notificación y que son discrepantes a la información contenida en los oficios impugnados como destacados; circunstancia que impide establecer la identidad entre las constancias de notificación y las resoluciones expresamente impugnadas.

Criterio judicial obtenido por Prodecon en amparo directo.

El Órgano Judicial concluyó que la notificación de las resoluciones impugnadas, no se ajustó a los requisitos para las notificaciones por buzón tributario que se establecen de acuerdo con las formalidades y procedimiento establecidos en los artículos 134 y 17-K del CFF, ya que si bien es verdad que los datos relativos al “folio del acto administrativo” son los correspondientes a los avisos previos de la notificación electrónica respectiva, mediante los cuales se controlaron con esos números de datos, también lo es que en las constancias referentes al “aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario”, sólo se precisa a la persona contribuyente que se le había enviado un acto administrativo en documento digital para su notificación en el buzón tributario, pero sin especificar bajo qué número se identifica la resolución a notificar enviada vía electrónica, por





Secretaría Técnica.

lo que es insuficiente que en esas constancias de notificación electrónica se indique el número de control asignado a cada una de ellas, puesto que ese dato no lleva en automático a tener la certeza de que los documentos adjuntos de manera digital fueran las resoluciones impugnadas, esto es así, porque en cada una de las constancias de notificación electrónica, se aprecia que se asentó el dato relativo a la “fecha de emisión”; fechas distintas a las resoluciones controvertidas en el juicio natural, es decir, existe discrepancia en el dato relativo a la fecha de emisión de las resoluciones a notificar y esa sola circunstancia genera la incertidumbre legal sobre si efectivamente fueron notificadas a la persona contribuyente, las resoluciones que impugna en el juicio de nulidad de origen, por ello, contrario a lo que precisa la autoridad responsable, el que la autoridad demandada exhibiera en el juicio natural copia certificada de las resoluciones impugnadas, de las que manifestó que no eran de su conocimiento, así como las aludidas constancias de notificación electrónica y el aviso previo de notificación electrónica pendiente en el buzón tributario, no generan la certidumbre jurídica de que los documentos adjuntados vía digital hayan sido precisamente las resoluciones controvertidas, ante la discrepancia del dato relativo a la “fecha de emisión”. En consecuencia, el Órgano Judicial concedió a la persona contribuyente la protección de la justicia federal, para el efecto de que la sala responsable, resuelva que fueron ilegales las notificaciones por buzón tributario de esas resoluciones impugnadas, tenga como fecha de conocimiento de las mismas, la manifestada en la demanda de nulidad y la tenga en consecuencia por promovida en tiempo, desestimando la causal de improcedencia invocada por la autoridad demandada.

Juicio de Amparo Directo. Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito. 2022. Sentencia firme.

CRITERIO JURISDICCIONAL 54/2022

COMPENSACIÓN DE OFICIO. AL SER UN MEDIO EXCEPCIONAL DE COBRO CON EL QUE CUENTA LA AUTORIDAD FISCAL, LA RESOLUCIÓN RECAÍDA A LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEBE PRECISAR EL SUPUESTO EN QUE SE APOYÓ PARA CONSIDERAR QUE EL CRÉDITO FISCAL SE ENCONTRABA FIRME (COMO LO ES: LAS FECHAS DE NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE PRETENDE COMPENSAR, SI FUE CONTROVERTIDA Y SI EN SU CASO, EXISTIÓ DESISTIMIENTO POR PARTE DE LA PERSONA CONTRIBUYENTE, O SI YA NO ADMITÍA MEDIO DE DEFENSA ALGUNO,





Secretaría Técnica.

SEÑALANDO LA FECHA EN QUE QUEDÓ FIRME Y DEMÁS CIRCUNSTANCIAS QUE ACREDITEN SU EXIGIBILIDAD).

Antecedentes.

Una persona contribuyente presentó declaración anual del Impuesto sobre la Renta (ISR) del ejercicio 2020, obteniendo un saldo a favor, mismo que solicitó en devolución, sin embargo, la autoridad fiscal ante la existencia de un crédito fiscal que consideró firme, de conformidad con el artículo 23, párrafo quinto, del Código Fiscal de la Federación (CFF), compensó de oficio el importe susceptible de devolución.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Resulta ilegal la compensación de oficio efectuada, por la autoridad fiscal debido a que fue omisa en precisar el supuesto en el que se apoyó para considerar que el crédito fiscal se encontraba firme.

Sobre el concepto de crédito fiscal firme, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en el anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2021, publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 11 de enero de 2021, emitió el criterio normativo 1/CFF/N, donde señaló que un crédito fiscal es firme cuando el mismo fue consentido por la persona contribuyente, al no haberse impugnado dentro de los plazos legales establecidos para ello; que siendo impugnado, se hubiera desistido del medio de defensa, o bien, que en el medio de defensa se emitiera una resolución que confirmara la validez del crédito, desechara el medio de defensa y ésta no admita otro recurso en su contra, máxime que ni siquiera se señaló con precisión la fecha en que se dio la firmeza y exigibilidad del crédito fiscal.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

El SAT en el anexo 7 de la RMF para 2021, publicado en el DOF el 11 de enero de 2021, emitió el criterio normativo 1/CFF/N, donde definió lo que se entiende por crédito fiscal firme, lo que acontece en los casos siguientes: a) Hayan transcurrido los términos legales para su impugnación, b) Exista desistimiento respecto al medio de defensa interpuesto y c) La resolución determinante del crédito fiscal ya no admita medio de defensa alguno. En ese contexto, el Órgano Jurisdiccional estimó que si bien las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que las personas contribuyentes tengan derecho a recibir, contra aquellas que estén obligados a pagar, siempre y cuando dicho adeudo (créditos) hayan





Secretaría Técnica.

quedado firmes, lo cierto es que a efecto de realizar la compensación de oficio prevista en el numeral 23, párrafo quinto, del CFF, la autoridad fiscal debió precisar los motivos que tomó en consideración para determinar que el crédito compensado se encontraba firme, tales como la fecha de su notificación, si fue controvertido y, en su caso, si existió desistimiento, o bien, si ya no admitía medio de defensa alguno, así como señalar la fecha en que quedó firme, pues al tratarse de un medio excepcional de cobro del que goza la autoridad, debe ser ejercido debidamente, por lo que al carecer de dichos elementos, la Sala estimó que adolece de una debida fundamentación y motivación y por ende, declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2022. Sentencia pendiente de que cause estado.

CRITERIO JURISDICCIONAL 55/2022

APORTACIONES PATRONALES Y/O AMORTIZACIONES POR CRÉDITOS PARA VIVIENDA ANTE EL INFONAVIT. EL NO DETALLAR EL PROCEDIMIENTO ARITMÉTICO EN LAS DETERMINACIONES POR OMISIÓN EN EL CUMPLIMIENTO, IMPLICA LA FALTA DE FUNDAMENTACIÓN Y GARANTÍA JURÍDICA PARA LAS Y LOS CONTRIBUYENTES.

Antecedentes.

Bajo el patrocinio de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon), una persona contribuyente promovió juicio contencioso administrativo en contra de determinaciones de omisión de pago en materia de aportaciones patronales y/o amortizaciones por créditos para vivienda, emitidas por el Gerente de Recaudación Fiscal del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).

Argumentos de defensa considerados en la sentencia

Resulta indispensable que en las resoluciones en las que la autoridad fiscal determine una cantidad líquida, además de señalarse los preceptos legales que sustenten su determinación, deberá exponer detalladamente el procedimiento que siguió para determinar su cuantía, lo que implica que deberá pormenorizar la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables, esto es, señalar la base, tasa, tiempo de causación y las fuentes de





Secretaría Técnica.

las que obtuvo los datos necesarios para realizar tales operaciones, pues al no cumplir con tal extremo, se deja en completo estado de indefensión a la persona contribuyente, en tanto que al desconocer los elementos esenciales en que sustentó su determinación crediticia (trabajador o trabajadores cotizantes, procedimiento de cálculo de los conceptos omitidos y dar a conocer previamente la fecha en que se otorgó el crédito), impide conocer si el importe calculado por la autoridad es correcto, en función de los salarios de las y los trabajadores enunciados en las cédulas y así tener elementos suficientes para corroborar que lo reclamado por el INFONAVIT resulta procedente.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

A criterio del Órgano Jurisdiccional, la autoridad fiscal fue omisa en explicar o pormenorizar los datos plasmados en las resoluciones impugnadas y el procedimiento aritmético, al señalar únicamente un concentrado de información que no aporta elementos para concluir que el crédito ahí determinado corresponda realmente a la omisión en el pago de cuotas de cada trabajador o trabajadora. Por lo que, si la autoridad en el caso concreto sostuvo que no se dio cumplimiento a la obligación de pago o entero de aportaciones patronales y/o entero de descuentos para las amortizaciones por créditos para la vivienda, ésta debió señalar con claridad **i)** a qué aportaciones y/o amortizaciones se refería, **ii)** sobre qué personas trabajadoras, **iii)** cuál es el sueldo que le sirvió de base para aplicar la tasa y **iv)** cuándo debieron enterarse dichas contribuciones, a efecto de que la persona contribuyente estuviera en aptitud de conocer el procedimiento aritmético que siguió para obtener el monto de las resoluciones determinantes y con ello constar su exactitud o inexactitud, pues bajo el principio de adecuada fundamentación y motivación, esta circunstancia debe satisfacerse en el mismo acto de autoridad que se da a conocer a la persona contribuyente. Por lo que, si la autoridad fue omisa en explicar pormenorizadamente los datos plasmados en las resoluciones determinantes y el procedimiento aritmético correspondiente al señalar únicamente un concentrado de información que no aporta elementos para concluir que el crédito ahí determinado correspondía realmente a la omisión en el pago de cuotas de cada persona trabajadora, tal situación torna de ilegales los actos impugnados por no permitir a la persona contribuyente su garantía de defensa.





Secretaría Técnica.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía sumaria. Sala Regional de Morelos del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. 2021. Sentencia firme.

CRITERIO SUSTANTIVO 9/2022/CTN/CS-SASEN

COMPROBANTES FISCALES. LOS EMITIDOS CON ERRORES POR LA FUSIONADA, PREVIO AL PROCESO DE FUSIÓN Y LOS EXPEDIDOS POR LA FUSIONANTE CON POSTERIORIDAD PARA REALIZAR SU CORRECCIÓN, DEBIDO A LA IMPOSIBILIDAD MATERIAL Y TECNOLÓGICA PARA CANCELAR EL PRIMERO, NO DA LUGAR A LA DUPLICIDAD DE OPERACIONES, SIEMPRE QUE SE ACREDITE DICHA SITUACIÓN CON LA DOCUMENTACIÓN Y REGISTROS RESPECTIVOS EN LA CONTABILIDAD.

Antecedentes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon), inició a petición de parte, el proceso de investigación de análisis sistémico de la problemática consistente en la afectación que sufren las fusionantes por la falta de un procedimiento para cancelar y sustituir un Recibo Electrónico de Pago (REP), emitido con errores por la fusionada previo al proceso de fusión, toda vez que la fusionante se ve en la necesidad de expedir un nuevo Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) con el REP correspondiente para corregir el error del comprobante mal emitido, sin poder cancelar el primero.

En atención a la problemática en comento, a través del análisis sistémico 9/2021, se corroboró que no existe disposición legal alguna que contemple el procedimiento de cancelación y sustitución del REP emitido con errores por la fusionada, previo al proceso de fusión. En consecuencia, se sugirió al Servicio de Administración Tributaria (SAT), establecer un procedimiento para cancelar el REP emitido con errores, a fin de evitar la duplicidad de documentos que amparan una misma operación y la posible afectación jurídica y económica a la fusionante, derivado de que el SAT puede considerar que se recibieron ingresos por cada comprobante emitido.

La autoridad fiscal, al rendir el informe con motivo de la emisión del análisis sistémico 9/2021, señaló que no acepta la sugerencia efectuada, referente al establecimiento de un procedimiento para que la fusionante pueda cancelar y sustituir el REP emitido con errores por la fusionada, previo al proceso de fusión, sustentando su determinación en que es jurídica y técnicamente imposible hacerlo, toda vez que el comprobante sólo puede ser cancelado por





Secretaría Técnica.

quien lo emitió y éste se encuentre activo en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC). Además, indicó que no se puede establecer una afectación apoyada en el hecho de que la fusionante podría resentir repercusiones jurídicas y económicas si el SAT llegara a considerar que se recibieron ingresos para cada CFDI emitido, ya que dicha situación alude a un hecho futuro y no consumado.

Consideraciones.

La autoridad fiscal otorga certeza jurídica a las fusionantes, en virtud de que reconoce dentro del informe presentado que:

- a) La fusionante podrá corregir el comprobante expedido con errores en el REP por la fusionada, emitiendo un nuevo CFDI con el REP correcto.
- b) La coexistencia de los comprobantes emitidos por la fusionada y la fusionante no implica duplicidad de operaciones, estando en posibilidad de comprobar: **i)** que los documentos expedidos amparan la misma operación, **ii)** el motivo por el cual no se canceló el comprobante de origen y **iii)** la relación que guardan con el histórico de la fusionada. Todo ello con el registro y respaldo documental respectivo en la contabilidad que está obligada a llevar la fusionante, de conformidad con los artículos 28 y 30 del Código Fiscal de la Federación.

Criterio de Prodecon.

En los casos en los que la fusionante advierta que la fusionada emitió, previo al proceso de fusión un REP con errores, deberá emitir un nuevo CFDI con el REP correcto, conforme al procedimiento regulado en la “Guía de llenado del comprobante al que se le incorpore el complemento para recepción de pagos”, registrando en el CFDI lo siguiente: **a)** en el “Nodo: CfdiRelacionados” la clave “04” (sustitución de los CFDI previos) y **b)** en los campos “TipoRelación” y “UUID”, el folio del REP que tiene errores y se quiere sustituir. Ello, sin que la coexistencia de los comprobantes emitidos por la fusionada y los expedidos por la fusionante, implique duplicidad de documentos que permita al SAT considerar que se recibieron ingresos por cada comprobante emitido. De ser el caso, la fusionante podrá demostrar con el registro y el respaldo documental respectivo en la contabilidad, lo siguiente: **a)** que ambos comprobantes amparan la misma operación; **b)** que el comprobante de origen expedido con errores en el REP por la fusionada no pudo ser cancelado, en virtud de que el RFC del emisor y único facultado para hacerlo se encuentra cancelado,





Secretaría Técnica.

derivado del proceso de fusión y **c)** la relación que guarda el nuevo comprobante con el histórico de la fusionada.

Criterio sustentado:

Análisis Sistémico 9/2021 e informe rendido por la autoridad fiscal con motivo del citado análisis.

**CRITERIO SUSTANTIVO 10/2022/CTN/CS-SASEN
VALOR AGREGADO. EXPORTACIÓN DE SERVICIOS DE ASISTENCIA TÉCNICA.
REQUISITOS ESENCIALES QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA EFECTOS DE LA
TASA DEL 0% DEL CITADO IMPUESTO.**

Antecedentes.

Mediante el servicio de consulta especializada, una persona moral solicitó la opinión de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) para conocer si los servicios que presta en territorio nacional a su parte relacionada residente en el extranjero, se consideran como exportación de servicios de asistencia técnica en términos de lo previsto en el inciso a), fracción IV del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA), destacando que a través de un contrato celebrado, los servicios que proporciona consisten en pruebas de validación, funcionamiento, desarrollo e investigación de diversos productos y tecnologías de hardware y software, que se encuentran en proceso de producción previo a que sean comercializados por la empresa contratante. Al pertenecer a un grupo empresarial, los pagos por sus servicios se realizan mediante tesorería centralizada por conducto de una empresa del mismo grupo situada en el extranjero.

Consideraciones.

El quinto párrafo del artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación (CFF), señala que se entenderá por asistencia técnica la prestación de servicios personales independientes por los que la persona prestadora se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose la persona prestadora de servicios con la persona prestataria a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos. Al respecto, el artículo 14, párrafos primero, fracción V y tercero de la Ley del IVA, dispone, entre otros supuestos, que la asistencia técnica se considera prestación de servicios independientes, teniendo la característica de personal cuando no





Secretaría Técnica.

tenga la naturaleza de actividad empresarial. Ahora bien, el numeral 2-A, primer párrafo, fracción IV, en relación con el 29, párrafos primero, segundo, fracción IV, inciso a) y tercero de la misma Ley en mención, prevén que se calculará a la tasa del 0% al valor de la prestación de servicios personales independientes, cuando se exporten, por concepto de asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales y científicas, siendo aplicable a los residentes en el país que presten servicios personales independientes que sean aprovechados en su totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país; considerándose así este último supuesto en términos del artículo 61 del Reglamento de la Ley del IVA, cuando dichos servicios sean contratados y pagados por la persona residente en el extranjero mediante cheque nominativo, o transferencia de fondos a las cuentas de la persona prestadora del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero, sin dejar de advertirse que el primer párrafo del artículo 58 del Reglamento de la Ley de la materia, dispone que el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país comprende tanto los que se presten en territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero.

Criterio de Prodecon.

Conforme a las disposiciones fiscales referidas, este *Ombudsperson* considera que la definición integral de asistencia técnica, consiste en el desempeño de aquellos actos que implican la obligación de hacer realizada por una persona o grupo de personas en forma independiente, cuya finalidad es brindar o proporcionar conocimientos especializados que no sean patentables y no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, en donde la persona prestadora del servicio participa en la aplicación de dichos conocimientos, lo que significa que ésta debe involucrarse en la aplicación y puesta en práctica de tales conocimientos, a fin de obtener el efecto o rendimiento que se busca, por lo que de ahí deriva de tener la naturaleza de prestación de servicios personales independientes. Sin embargo, para que se configure la exportación de prestación de servicios de asistencia técnica, se deben reunir diversos requisitos, a saber: **a)** se efectúe una prestación de servicios personales independientes por una persona residente en el país; **b)** la efectiva existencia de la exportación, es decir, la salida de la prestación del servicio del territorio nacional; **c)** se proporcionen conocimientos técnicos que no sean patentables; **d)** al proporcionarse los conocimientos no implique la transmisión de





Secretaría Técnica.

información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas; **e)** la persona prestadora de servicios se obligue con la persona prestataria a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos; **f)** el aprovechamiento de los servicios se dé en el extranjero en su totalidad por una persona residente en el extranjero; **g)** los servicios sean contratados y pagados por una persona residente en el extranjero sin establecimiento en el país, mediante cheque nominativo, o transferencia de fondos a las cuentas de la persona prestadora del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa. Considerando que se cumple este requisito cuando los pagos son realizados mediante tesorería centralizada por conducto de una empresa de un mismo grupo empresarial situada en el extranjero, mediante la cancelación de cuentas por cobrar contra cuentas por pagar entre empresas del grupo.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/III/251/2021.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 6/2016 “BENEFICIOS EMPRESARIALES. LOS PAGOS POR CONCEPTO DE ASISTENCIA TÉCNICA TIENEN ESE CARÁCTER. INTERPRETACIÓN DEL CONVENIO ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”

CRITERIO SUSTANTIVO 11/2022/CTN/CS-SASEN

VALOR AGREGADO. ACTOS O ACTIVIDADES NO OBJETO PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 4-A DE LA LEY QUE LO REGULA. NO SE CONSIDERAN COMO TALES LAS CUOTAS DEL IEPS CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 2-A DE LA LEY DE LA MATERIA, INCLUIDAS EN EL PRECIO FINAL POR LA VENTA DE COMBUSTIBLES AL PÚBLICO EN GENERAL EN TERRITORIO NACIONAL.

Antecedentes.

Mediante el servicio de consulta especializada, una persona moral que se dedica a la venta de combustibles, solicitó la opinión de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) para conocer el criterio respecto de la aplicación del cálculo de la proporción en el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando esté obligado al pago de este impuesto sólo por una parte de las actividades que realice, ya que a su consideración, las cuotas del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) previstas en el artículo 2-A de la Ley de la materia, corresponden a un “acto no objeto del impuesto” conforme el artículo 4-A de la Ley del IVA, que entró en vigor a partir del 1º de enero de 2022.





Secretaría Técnica.

Consideraciones.

El artículo 1º de la Ley del IVA, prevé que el hecho imponible de la obligación tributaria se materializa en el momento en que se llevan a cabo en territorio nacional los actos o actividades consistentes en: **i)** la enajenación de bienes; **ii)** la prestación de servicios independientes; **iii)** el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes; y **iv)** la importación de bienes o servicios, calculándose dicho impuesto a la tasa del 16% que será trasladada en forma expresa y por separado a las personas adquirentes o receptoras de los bienes o servicios. Por su parte, el artículo 12 del ordenamiento legal en cita, establece que en la determinación del IVA por la enajenación de bienes deberá considerarse, además del precio o contraprestación pactada, otras cantidades que se carguen o cobren a la persona adquirente o a quien recibe el servicio, entre ellos, los impuestos, derechos, intereses, penas convencionales. Respecto a los “actos o actividades no objeto del impuesto”, el legislador consideró necesario precisar el tratamiento para dichos actos o actividades a fin de evitar excesos en materia de acreditamiento y otorgar claridad y certeza jurídica a la persona contribuyente, por lo que mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 12 de noviembre de 2021, fue adicionado el artículo 4-A y modificado el diverso 5, fracción V, incisos b), c) y d), ambos de la Ley del IVA, mismos que entraron en vigor a partir del 1º de enero de 2022. Al respecto, el artículo 4-A, primer párrafo de la Ley del IVA prevé dos supuestos para que sean considerados como tales: el primero, todos aquellos actos o actividades descritos en el artículo 1º de la ley de la materia que no se realizan en territorio nacional acorde a lo establecido en los artículos 10, 16 y 21 de la propia ley; y el segundo, cualquier acto o actividad realizado en territorio nacional pero diferente a los señalados en el citado artículo 1º, en ambos casos cuando la persona contribuyente obtenga ingresos o contraprestaciones para cuya obtención realiza gastos e inversiones en los que se le traslade el IVA o hubiere pagado con motivo de la importación. Ahora bien, el artículo 5, del mismo ordenamiento legal prevé diversos requisitos que se deben reunir para que sea acreditable el IVA, destacando que en el inciso c) de su fracción V, establece la proporción del acreditamiento cuando las personas contribuyentes realicen actos o actividades por las que deban pagar el impuesto, les sea aplicable la tasa del 0%, por las que no se debe pagar el IVA y a partir del año 2022, aquellas “no objeto del impuesto”. Finalmente, del artículo 2-A de la Ley del IEPS, se desprende que quienes enajenen gasolina y diésel en el territorio nacional estarán sujetos de éste impuesto aplicándose las cuotas a que se refiere dicho numeral, esto, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2º, fracción I, incisos D)





Secretaría Técnica.

y H) de la propia ley; impuesto que se trasladará en el precio a quien adquiera gasolinas o diésel en territorio nacional, pero en ningún caso lo harán en forma expresa y por separado, es decir, se aplicará una cuota adicional por la venta final de estos productos. Asimismo, el quinto párrafo de dicho precepto establece que las cuotas ahí contenidas no se considerarán para el cálculo del IVA, estableciendo además en su sexto párrafo, que el impuesto ahí previsto que se recaude se destinará a las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales, conforme la Ley de Coordinación Fiscal.

Criterio de Prodecon.

Esta Procuraduría considera que el cálculo de la proporción del acreditamiento en materia de IVA, contenida en el artículo 5, fracción V, inciso c) de la Ley de la materia, cuando las personas contribuyentes realicen actos o actividades por las que deban pagar el impuesto, les sea aplicable la tasa del 0%, o por las que no se debe pagar el IVA por estar exentas o considerarse no objeto del impuesto, no es aplicable para los actos o actividades por la enajenación de combustibles al público en general, por el cobro de las cuotas adicionales del IEPS, establecidas en el artículo 2-A de la Ley que lo regula, en virtud de que no se considera que se actualicen los supuestos de actos o actividades no objeto del impuesto, ya que dichas cuotas, conforme al quinto párrafo del numeral antes citado, por excepción, no computa para el cálculo del IVA y, por lo tanto, no califica como valor de actos o actividades, ni como ingreso, ni contraprestación por la que se deba calcular el IVA, sino que es un impuesto recaudado que deberá ser enterado al fisco para ser destinado a las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales, en ese contexto, cuando en la Ley del IVA, se alude a los actos o actividades no objeto del impuesto, únicamente se deberán considerar los supuestos precisados en el artículo 4-A de la Ley del IVA: **a)** aquellos actos o actividades descritos en el artículo 1º de la ley, que no se realizan en territorio nacional; **b)** aquellos actos o actividades diferentes a los señalados en el citado artículo 1º de la Ley, realizado en territorio nacional y siempre que se tenga en común que quienes realizan el acto o actividad no objeto, obtienen ingresos o contraprestaciones por ellos y para la obtención de los mismos, efectúan gastos e inversiones en los que se les traslada el referido impuesto.

Criterio sustentado en:

Consulta número PRODECON/SASEN/DGEN/III/283/2021.

