



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

**CRITERIOS APROBADOS
TERCERA SESIÓN ORDINARIA
COMITÉ TÉCNICO DE NORMATIVIDAD
30 DE MARZO DE 2023**

CRITERIO JURISDICCIONAL 20/2023

RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA. PROCEDENCIA. DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 36, DEL CFF, NO ESTÁ CONDICIONADA A LA EXISTENCIA DE UN CRÉDITO FISCAL, POR LO QUE SE PUEDE PROMOVER EN CONTRA DE UNA RESOLUCIÓN POR LA QUE SE NEGÓ UNA DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR.

Antecedentes.

Una persona contribuyente presentó revisión administrativa en términos del artículo 36, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF), en contra de la resolución mediante la cual se le negó la devolución del saldo a favor que solicitó por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISR) del ejercicio fiscal 2015; no obstante, la autoridad hacendaria declaró improcedente esa solicitud en razón de que consideró que ese tipo de resoluciones no encuadra en los supuestos previstos en el citado precepto legal, ya que ese mecanismo excepcional procede únicamente en contra de resoluciones administrativas de carácter individual no favorables al particular, por medio de las cuales se hayan determinado créditos fiscales, toda vez que dentro de la mencionada porción normativa se prevé como requisito de procedibilidad de la reconsideración -entre otros- que los créditos respectivos no hayan prescrito y, por ende, no se puede solicitar la revocación de una negativa de devolución de saldo a favor a través de esta figura.

Argumentos de defensa considerados en la ejecutoria.

Es ilegal que la autoridad fiscal desechara la reconsideración administrativa intentada, ya que si bien en términos del artículo 36, tercer párrafo del CFF, se prevé como un requisito de su procedencia que los créditos fiscales no



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

hayan prescrito, ello únicamente es aplicable cuando la resolución por la que se solicita la revisión sea la que los determinó, sin que eso implique que la reconsideración administrativa únicamente proceda cuando existan créditos fiscales, pues la citada disposición no prevé expresamente esa limitación, además de que no hace distinción alguna sobre el tipo de resolución desfavorable que pueden ser materia de la reconsideración.

Criterio Judicial obtenido por Prodecon en juicio de amparo indirecto.

El Órgano Judicial señaló que de la exposición de motivos para incorporar el tercer párrafo al artículo 36 del CFF, no se advierte que la persona legisladora previera como uno de los requisitos de procedencia de la reconsideración administrativa, la existencia de una resolución en la que se haya determinado un crédito fiscal, sino que su intención consistió en otorgar un mecanismo de protección a las personas contribuyentes en los casos en que notoriamente les asista la razón y que no puedan acudir a diverso medio de defensa porque perdieron el derecho a hacerlo valer, estableciendo un procedimiento excepcional mediante el cual las autoridades fiscales estarán en posibilidad de revisar sus propias resoluciones desfavorables al particular, sin que sea presupuesto que en tales actos administrativos se determine un crédito fiscal. Asimismo, refirió que, si bien la Suprema Corte de Justicia de la Nación identificó como uno de los elementos para la admisión de la reconsideración administrativa que el crédito contenido en la resolución no haya prescrito, lo cierto es que en aquella interpretación no se precisó que sólo los créditos fiscales fueran materia de dicha reconsideración. Por lo tanto, la interpretación más favorable atendiendo al principio *pro persona*, hace concluir que el numeral 36, tercer párrafo, del CFF, no prevé como una condición de procedencia de la revisión administrativa que el acto administrativo materia de la misma se trate de un crédito fiscal, ya que el referido texto sólo estableció que éste no debía estar prescrito cuando la resolución sometida a revisión administrativa consista en una determinante de crédito fiscal, más no así, que fuera necesaria su existencia; motivo por el cual, consideró que al desecharse la reconsideración intentada, se vulneró en perjuicio de la persona contribuyente el derecho fundamental de seguridad jurídica, pues la autoridad resolutora no debió tomar como elemento necesario para la tramitación de ese medio excepcional la existencia de un



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

crédito fiscal en la resolución sometida a revisión, por lo que concedió el amparo y protección de la justicia federal a la persona pagadora de impuestos para el efecto de que se pronuncie sobre la reconsideración administrativa que le fue planteada.

Juicio de Amparo Indirecto. Juzgado Décimo de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México. 2022. Sentencia pendiente de que cause estado.

CRITERIO JURISDICCIONAL 21/2023

CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL. CANCELACIÓN. PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN QUE LA DETERMINA CUANDO EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 17 H BIS SE AGOTÓ SIN ÉXITO.

Antecedentes.

A una persona contribuyente le notificaron el oficio a través del cual le restringieron su Certificado de Sello Digital (CSD), de conformidad con el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación (CFF), motivo por el cual presentó un caso de aclaración buscando desvirtuar la causal de la restricción, notificando por buzón tributario el oficio mediante el cual la autoridad fiscal dio respuesta a su aclaración, indicándole que la persona contribuyente no había desvirtuado las irregularidades por las cuales procedió con la restricción y en consecuencia, a la cancelación del CSD, conforme a lo descrito en el artículo 17-H, fracción X, del CFF.

En virtud de lo anterior, se presentó demanda de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, misma que la Sala de conocimiento desechó por improcedente, argumentando que la resolución impugnada no constituía un acto definitivo y por lo tanto, no era susceptible de impugnarse, basándose para ello en el criterio contenido en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 2/2018 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación bajo el rubro: “*SELLO DIGITAL. EL OFICIO EMITIDO CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 17-H DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, A TRAVÉS DEL CUAL LA AUTORIDAD DEJA SIN EFECTOS EL*



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

CERTIFICADO CORRESPONDIENTE, NO CONSTITUYE UN ACTO DEFINITIVO PARA EFECTOS DEL JUICIO DE NULIDAD”, por lo que se tramitó recurso de reclamación en contra de dicho acto.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia interlocutoria.

Al desechar la demanda por considerar que no es un acto definitivo, el Magistrado Instructor no tomó en cuenta que el 12 de noviembre de 2021, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el “*DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos.*”(DECRETO), a través del cual se adicionó el séptimo párrafo del artículo 17-H del CFF, en el sentido de señalar que en tratándose de aquellas personas contribuyentes que hubieran agotado el procedimiento a que se refiere el artículo 17-H Bis del CFF, no les resulta aplicable el descrito en el sexto párrafo del artículo 17-H del citado Código.

Por lo anterior, la jurisprudencia que el Magistrado Instructor invocó en el citado acuerdo, resulta inaplicable al presente asunto, en atención a que el actual séptimo párrafo del artículo 17-H del CFF, establece que en los asuntos donde se hubiera agotado el procedimiento del artículo 17-H Bis del CFF, no resulta aplicable el descrito en el sexto párrafo del diverso 17-H del CFF (el cual, permite desvirtuar las irregularidades detectadas por la autoridad), lo que tiene como resultado que el oficio que pone fin al procedimiento del 17-H Bis en el que se determina la cancelación del CSD, resulta un acto definitivo ya que no existe un procedimiento a través del cual se puedan subsanar las irregularidades que motivaron el supuesto por el cual se dejó sin efectos.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en sentencia interlocutoria de recurso de reclamación.

Resulta fundado el argumento referente a que la jurisprudencia 2a./J. 2/2018 (10a.) antes señalada, en la que se sustentó el Magistrado Instructor para desechar la demanda, no resulta aplicable, en razón de que a través del



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

citado DECRETO, se adicionó el séptimo párrafo del artículo 17-H del CFF, el cual establece que no es procedente el procedimiento de aclaración previsto en el sexto párrafo, tratándose de aquellas personas contribuyente que hubieran agotado el procedimiento a que se refiere el artículo 17-H Bis del CFF.

Derivado de la modificación, es que no resulta aplicable el citado criterio interpretativo, ya que en éste se limita la procedencia del juicio contencioso administrativo en tratándose del oficio que deja sin efectos los CSD, bajo la consideración toral de que la resolución no es definitiva, pues la persona contribuyente debe agotar el procedimiento previsto en el artículo 17-H, sexto párrafo del CFF, aportando las pruebas que estime convenientes para desvirtuar lo determinado por la autoridad fiscal; empero, la adición del séptimo párrafo de dicho precepto legal, hace inaplicable dicho criterio al presente asunto, pues el legislador previó que no será necesario desahogar el aludido procedimiento en tratándose de aquellas personas contribuyentes que hubiesen agotado aquél diverso a que se refiere el artículo 17-H Bis, como aconteció en el caso concreto, pues en la resolución traída a juicio, la autoridad fiscal señaló que la persona contribuyente se ubicó en el supuesto del artículo 17-H, fracción X, del CFF. Luego entonces, si se comprobó que la persona contribuyente agotó el procedimiento previsto en el artículo 17-H Bis, del CFF, relativo a desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de la restricción temporal del uso de su CSD, evidentemente resulta inaplicable el diverso procedimiento previsto en el sexto párrafo del artículo 17-H del CFF, por así disponerlo el párrafo séptimo de dicho ordenamiento y, por ello, tampoco resulta aplicable la jurisprudencia citada.

Sentencia Interlocutoria de Recurso de Reclamación. Sala Regional del Noroeste II del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2023. Sentencia firme.

CRITERIO JURISDICCIONAL 22/2023

CONDONACIÓN DE MULTA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA 2021 - ACTUALMENTE REDUCCIÓN DE MULTAS-). RESULTA ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE DEJA SIN EFECTOS SU AUTORIZACIÓN, ORDENA EL COBRO DE LA PARTE CONDONADA Y LA APLICACIÓN DEL IMPORTE

Página 5 de 29



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

CUBIERTO, SI LA AUTORIDAD FISCAL NO AGOTÓ EL JUICIO DE LESIVIDAD ANTE EL TFJA POR CONSTITUIR LA PRIMIGENIA UNA RESOLUCIÓN FAVORABLE AL PARTICULAR EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 36 DEL CFF.

Antecedentes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) promovió juicio contencioso administrativo a nombre de una persona moral contribuyente en contra de la resolución por la que la autoridad fiscal le informó que no surtió efectos la autorización de condonación parcial de una multa, indicándole que debería pagarla actualizada y con accesorios, asimismo, le señaló que el importe pagado se aplicaría conforme al orden dispuesto en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación (CFF) y, finalmente, le informó que iniciaría de inmediato el procedimiento administrativo de ejecución respecto de las cantidades que resulten a su cargo.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Resulta ilegal que la misma autoridad fiscal deje sin efectos la resolución favorable que otorga a la persona contribuyente una facilidad para regularizar su situación fiscal mediante la condonación parcial de las multas y el pago de la cantidad no condonada, ya que si bien es la autoridad competente para emitir y resolver la solicitud de condonación, lo cierto es que opera la preclusión procesal si posterior a la autorización de ésta analiza nuevamente la naturaleza de las multas ya condonadas, ya que el momento oportuno para haberlo hecho, fue cuando emitió la resolución que ahora pretende dejar sin efectos; además, al constituir una resolución favorable para la persona contribuyente, resulta ilegal que la propia autoridad, de manera posterior y sin comprobar la existencia de hechos nuevos y diferentes, determine dejar sin efectos la referida autorización y ordene realizar el cobro de las cantidades condonadas con su actualización y recargos

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

De conformidad con el artículo 36 del CFF, las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a una persona particular sólo podrán ser



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales; en este sentido, a criterio del Órgano Jurisdiccional la resolución que dispensa a la persona contribuyente del pago total o parcial de una multa impuesta, constituye una resolución administrativa de carácter individual favorable que goza de presunción de legalidad, al constituir por parte del Estado el reconocimiento del derecho a la condonación parcial de la multa, sin embargo, si después se considera que tal actuación es lesiva, la autoridad fiscal debe impugnar su validez en juicio contencioso administrativo, en virtud de que no puede revocarla o modificarla válidamente por sí y ante sí; en consecuencia, la Sala declaró la nulidad de la resolución que deja sin efectos la autorización de condonación de la multa, en virtud de que el medio para revocar la resolución que autoriza la condonación, es el juicio de lesividad y no la revocación realizada por la autoridad fiscal, por lo que además se reconoció el derecho subjetivo de la persona moral contribuyente a la devolución de la cantidad enterada para cubrir la parte condonada en primer momento y cuya reducción se pretendía revocar en la resolución anulada por parte de la Sala, además de declarar la nulidad de los actos administrativos de ejecución.

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

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 11/2014/CTN/CS-SPDC "CONDONACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. LA AUTORIDAD FISCAL NO PUEDE, EN CUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA, REPONER EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN PARA DETERMINAR EL CRÉDITO RESPECTIVO, CUANDO SOBRE LAS CONTRIBUCIONES Y ACCESORIOS CORRESPONDIENTES YA CONCEDIÓ AQUEL BENEFICIO."

CRITERIO JURISDICCIONAL 23/2023

PRESCRIPCIÓN. EL CÓMPUTO DEL TÉRMINO DE 5 AÑOS PARA LA EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN DE PAGO DE UN CRÉDITO FISCAL AUTODETERMINADO, RESPECTO DEL CUAL SE SOLICITÓ SU PARCIALIZACIÓN, COMIENZA A PARTIR DE LA FECHA DEL ÚLTIMO PAGO EFECTUADO Y NO ASÍ DE LA FECHA DE LA RESOLUCIÓN MEDIANTE LA



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

CUAL LA AUTORIDAD INFORMA QUE SU SOLICITUD RESULTÓ IMPROCEDENTE Y LE REQUIERE EL ENTERO DEL REMANENTE ADEUDADO.

Antecedentes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) promovió juicio contencioso administrativo en favor de los derechos de una persona física, a quien la autoridad fiscal le resolvió como improcedente su solicitud de declaratoria de prescripción respecto de un crédito fiscal autodeterminado el 23 de marzo de 2016, por la persona contribuyente, por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISR) pagos provisionales personas físicas, por actividad empresarial y profesional e Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagos definitivos personas morales y físicas, ambas contribuciones correspondientes al periodo de diciembre de 2015; improcedencia que la autoridad sustentó, en el hecho de que la contribuyente eligió como modalidad de extinción de ambas obligaciones el pago en parcialidades, efectuando el 20 de abril de 2016, un pago inicial por el 20% del adeudo y, que a juicio de la autoridad fiscal, el momento en que dicho adeudo se tornó exigible, fue a partir del 22 de junio de 2022; fecha en que se notificó el oficio que determina que no era procedente el pago en parcialidades y requiere el pago del saldo insoluto.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Que el crédito fiscal autodeterminado mediante declaración presentada el 20 de abril de 2016, con sustento en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación (CFF) se encuentra prescrito por el transcurso del tiempo, en virtud de que resultaba exigible desde el 21 de abril de 2016 y los 5 años para que se configurara la prescripción transcurrieron del 21 de abril de 2016 al 21 de abril de 2021, sin que en ese lapso de tiempo existiera por parte de la autoridad exactora gestión alguna para hacer exigible dicho crédito. Lo anterior, con fundamento en los artículos 65 y 145 del CFF, en los cuales se estipula que el plazo para pagar o garantizar el crédito fiscal será dentro de los 30 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación y que el vencimiento del plazo y exigibilidad para pagar o garantizar el crédito fiscal deberá ser mediante procedimiento administrativo de ejecución que



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

lleve a cabo la autoridad exactora.

Que no tiene sustento legal la determinación de la autoridad fiscal al considerar que el plazo para que inicie el cómputo para la prescripción es a partir de que le notificó el oficio por el que le requirió el pago del saldo insoluto de conformidad con el numeral 151, penúltimo párrafo, del CFF, en el que se establece que la exigibilidad de un crédito fiscal se origina por cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades siendo inaplicable al caso concreto, lo previsto en dicha disposición, pues la autoridad ejecutora fue omisa en autorizar el pago en parcialidades a la que optó en su declaración de autodeterminación la persona contribuyente, ya que consideró que el simple hecho de *optar no es en sí mismo una autorización, la cual debe ser emitida por la autoridad debidamente fundada y motivada*, por lo que ante tal escenario, no cobra aplicación el supuesto en el que la ubica en su resolución, toda vez que si bien es cierto existió una opción de pago en parcialidades, la misma nunca fue autorizada por la autoridad fiscal y ante ello no se puede hablar de un cese de la autorización para pago en parcialidades, como lo pretende hacer valer la autoridad, ya que inclusive, si hubiera existido tal autorización, hubiera requerido la garantía de la parte no cubierta y sujeta a pagos parciales; situación que no sucedió.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

De acuerdo con la interpretación del artículo 146 del CFF, el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de 5 años, el cual inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se interrumpe: **i)** con cada gestión de cobro que la persona acreedora notifique a la deudora; **ii)** con cada gestión de cobro que la persona acreedora haga saber a la deudora; **iii)** por el reconocimiento expreso de la persona deudora respecto de la existencia del crédito; y, **iv)** por el reconocimiento tácito de la persona deudora respecto de la existencia del crédito. En ese sentido, el Órgano Jurisdiccional determinó que operó la prescripción a favor de la persona contribuyente con motivo del crédito autodeterminado, pues la autoridad fiscal excedió el término de 5 años con que contaba para ejercer sus facultades de cobro, ello, en razón de que a la fecha en que existió el



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

reconocimiento expreso de la persona deudora al realizar el pago del 20% de las contribuciones adeudadas y la fecha en que la autoridad extractora emitió el oficio de requerimiento de pago del saldo insoluto, transcurrió en exceso el plazo de 5 años a que hace referencia el artículo 146 del CFF para hacer efectivo el crédito, sin que encontrara sustento el que la autoridad haya pretendido en juicio demostrar que con el oficio por el cual informó a la persona contribuyente que no era procedente el pago en parcialidades, interrumpió el plazo de la prescripción, pues a la fecha en que fue requerido, el crédito fiscal ya se encontraba prescrito.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional del Norte-Centro III y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2023. Sentencia pendiente de que cause estado.

CRITERIO JURISDICCIONAL 24/2023

RENTA. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. LOS PAGOS DE JUBILACIÓN INCLUYENDO EL ESTÍMULO POR ANTIGÜEDAD PAGADOS CON POSTERIORIDAD A LA BAJA DE LA PERSONA TRABAJADORA DEBEN SOMETERSE AL TRATAMIENTO DE EXENCIÓN PREVISTO POR EL ARTÍCULO 93, FRACCIÓN XIII, DE LA LEY DEL ISR, ESPECÍFICAMENTE DENTRO DEL RUBRO “OTROS PAGOS”.

Antecedentes.

Una persona física contribuyente presentó declaración anual complementaria del ejercicio fiscal 2020, en la cual consideró como ingreso exento las percepciones obtenidas y amparadas en el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) emitido por su retenedor bajo el concepto de “estímulos por antigüedad”, subsecuentemente, solicitó la devolución del saldo a favor del Impuesto Sobre la Renta (ISR) generado en dicha declaración, misma que le fue negada por la autoridad fiscal bajo el razonamiento de que a los ingresos considerados como exentos debían darse el tratamiento fiscal y ser acumulados dentro del concepto de ingresos obtenidos por sueldos y salarios.



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Resulta ilegal la resolución impugnada al encontrarse indebidamente fundada y motivada, toda vez que la autoridad fiscal negó el saldo a favor del ISR del ejercicio fiscal 2020, por considerar que los ingresos que la persona contribuyente percibió amparados dentro del CFDI emitido por su retenedor, bajo el concepto de “*estímulos por antigüedad*” debían tener el tratamiento fiscal de sueldos y salarios, realizando un cálculo incorrecto del ISR, al acumular el ingreso referido a los percibidos por sueldos y salarios, sin embargo, dichos ingresos al ser percibidos de manera posterior a la separación laboral y atendiendo a la temporalidad del ingreso, es totalmente procedente que éstos se graven como exentos en términos de lo dispuesto por el artículo 93, fracción XIII, en relación con lo establecido en los diversos 94, 95, 96 y 152 todos de la Ley del ISR vigente.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

De conformidad con lo establecido en el artículo 93, fracción XIII, de la Ley del ISR se advierte que no se pagará dicho impuesto por los ingresos que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral al momento de su separación por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnización u otros pagos. Por su parte, el artículo 95 de la referida Ley establece que cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnización u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual conforme a las reglas previstas en dicho numeral. En ese sentido, a criterio del Órgano Jurisdiccional resulta contrario a derecho que la autoridad fiscal haya negado la devolución solicitada, toda vez que el ingreso que percibió la persona contribuyente correspondiente al pago por concepto de “*estímulos por antigüedad*” le fue cubierto con motivo de su separación laboral, al advertirse que el pago recibido en una sola exhibición fue efectuado una vez que ésta ya había causado baja derivado de su jubilación, por lo que es válido considerar que el mismo se efectuó a causa de su separación y no así por concepto de sueldos y salarios, por ende encuadra en el concepto de “*otros pagos*” a que se refiere el artículo 93, fracción XIII, de la Ley del ISR.



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional Norte-Centro IV y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2022. Sentencia firme.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 25/2023 "RENTA. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. AL INGRESO POR CONCEPTO DE "GRATIFICACIÓN" QUE OBTENGA UNA PERSONA QUE HA ESTADO SUJETA A UNA RELACIÓN LABORAL EN EL MOMENTO DE SU SEPARACIÓN, LE CORRESPONDE EL TRATAMIENTO FISCAL PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 93, FRACCIÓN XIII Y 95 DE LA LEY DEL ISR POR CORRESPONDER A "OTROS PAGOS POR SEPARACIÓN", PUES NO SE TRATA DE UNA GRATIFICACIÓN ORDINARIA OTORGADA EN FORMA GENERAL."

Criterio Jurisdiccional 26/2023 "RENTA. SALDO A FAVOR. LOS INGRESOS POR CONCEPTO DE PRIMA DE ANTIGÜEDAD ESTÁN EXENTOS CUANDO SON PERCIBIDOS POR LAS PERSONAS TRABAJADORAS QUE CUMPLAN CON LOS SUPUESTOS DE JUBILACIÓN, AUN Y CUANDO CONTINÚEN SU RELACIÓN LABORAL, DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 150 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL ISR."

CRITERIO JURISDICCIONAL 25/2023

RENTA. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. AL INGRESO POR CONCEPTO DE "GRATIFICACIÓN" QUE OBTENGA UNA PERSONA QUE HA ESTADO SUJETA A UNA RELACIÓN LABORAL EN EL MOMENTO DE SU SEPARACIÓN, LE CORRESPONDE EL TRATAMIENTO FISCAL PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 93, FRACCIÓN XIII Y 95 DE LA LEY DEL ISR POR CORRESPONDER A "OTROS PAGOS POR SEPARACIÓN", PUES NO SE TRATA DE UNA GRATIFICACIÓN ORDINARIA OTORGADA EN FORMA GENERAL.

Antecedentes.

Con motivo de la celebración de un convenio fuera de juicio elevado a categoría de laudo ejecutoriado, se dio por terminada la relación laboral entre la persona física contribuyente y el ente empleador, en el que se acordaron pagos por concepto de vacaciones, prima vacacional, aguinaldo y gratificación, durante el ejercicio fiscal 2020, por lo que al presentar su declaración anual aplicó a los ingresos por concepto de "gratificación", el tratamiento fiscal de "otros pagos por separación", esto es, calculando ingresos exentos e ingresos no acumulables de conformidad con lo previsto en los artículos 93, fracción XIII y 95 de la Ley del Impuesto sobre la Renta



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

(Ley del ISR), aplicando la exención de pago del ISR hasta por el equivalente de 90 veces el salario mínimo general (SMG), de lo cual resultó un saldo a favor que solicitó en devolución.

Al resolver dicha solicitud de devolución, la autoridad fiscal la negó bajo el argumento de que a los ingresos por concepto de “*gratificación*” no les es aplicable el tratamiento fiscal manifestado en la declaración como “*otros pagos por separación*”, por tratarse de una gratificación pagada a la persona contribuyente en virtud de ser condenada a ese pago, aunado a que en el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) que le fue expedido, se señaló que se trata de una gratificación a la que le corresponde el monto exento previsto en la fracción XIV del artículo 93 de la Ley del ISR, a saber, la exención del SMG elevado a 30 días, debiendo pagar el impuesto por el monto excedente.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Resulta ilegal la resolución emitida por la autoridad fiscal, pues apreció los hechos en forma equivocada, toda vez que dejó de advertir la naturaleza de los ingresos percibidos por la persona contribuyente, ya que en el convenio que ésta suscribió con su persona empleadora fuera de juicio, se advierte que el pago de las diversas prestaciones, entre ellas la “*gratificación*”, se trata de prestaciones no ordinarias, cuyo pago obedece a la terminación de la relación laboral por mutuo consentimiento, por lo que el pago recibido bajo el concepto de “*gratificación*”, no se trata de una gratificación ordinaria otorgada de forma general, como lo prevé la fracción XIV del artículo 93 de la Ley del ISR y por lo tanto, le es aplicable el tratamiento fiscal de “*otros pagos por separación*”, conforme a lo dispuesto en la fracción XIII del citado artículo 93, resultando procedente la exención del ISR hasta por el equivalente a 90 veces el SMG y por el excedente el pago del ISR conforme a lo previsto en el diverso artículo 95 del mismo ordenamiento.

Criterio Jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

El Órgano Jurisdiccional declaró la nulidad de la resolución que negó la devolución del saldo a favor por concepto de ISR, al considerar que la autoridad fiscal apreció los hechos en forma equivocada en cuanto a la



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

naturaleza de los ingresos percibidos por la persona contribuyente, pues del análisis al convenio suscrito fuera de juicio, en términos de los artículos 33, 153, fracción I y 987, de la Ley Federal del Trabajo, con quien fuera su persona empleadora (mismo que no fue objetado por la autoridad fiscal), concluyó que el ingreso percibido por concepto de “*gratificación*”, derivó de la terminación de la relación laboral y no de una gratificación ordinaria otorgada en forma general, como lo refiere la fracción XIV del artículo 93 de la Ley del ISR, por lo que a dicho ingreso le es aplicable el tratamiento previsto en la fracción XIII del referido artículo (*otros pagos por separación*) ya que se trató de un ingreso obtenido en el momento de su separación de la relación laboral y por lo tanto, por ese ingreso no se pagará el ISR hasta por el equivalente a 90 veces el SMG, mientras que por el excedente, se pagará el impuesto conforme a lo previsto en el artículo 95 de la Ley del ISR. Lo anterior, sin que sea obstáculo que en el CFDI emitido a la persona contribuyente, se hubiera señalado bajo el concepto de “*gratificación*”, pues en términos del mencionado convenio, el Órgano Jurisdiccional advirtió que el pago se obtuvo debido a la separación de la persona contribuyente de la relación laboral con quien fuera su persona empleadora.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Tercera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior y Segunda Sala Regional del Golfo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2023. Sentencia pendiente de que cause estado.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 54/2019 “RENTA. EL INGRESO EXENTO A QUE HACE REFERENCIA EL ENTONCES ARTÍCULO 109, FRACCIÓN X, DE LA LEY DEL ISR, DEBE DETERMINARSE INDIVIDUALMENTE POR CADA UNO DE LOS CONCEPTOS AHÍ PREVISTOS Y NO CONJUNTAMENTE.”

Criterio Jurisdiccional 24/2023 “RENTA. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. LOS PAGOS DE JUBILACIÓN INCLUYENDO EL ESTÍMULO POR ANTIGÜEDAD PAGADOS CON POSTERIORIDAD A LA BAJA DE LA PERSONA TRABAJADORA DEBEN SOMETERSE AL TRATAMIENTO DE EXENCIÓN PREVISTO POR EL ARTÍCULO 93, FRACCIÓN XIII, DE LA LEY DEL ISR, ESPECÍFICAMENTE DENTRO DEL RUBRO “OTROS PAGOS.”

Criterio Jurisdiccional 26/2023 “RENTA. SALDO A FAVOR. LOS INGRESOS POR CONCEPTO DE PRIMA DE ANTIGÜEDAD ESTÁN EXENTOS CUANDO SON PERCIBIDOS POR LAS PERSONAS TRABAJADORAS QUE CUMPLAN CON LOS SUPUESTOS DE JUBILACIÓN,



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

AUN Y CUANDO CONTINÚEN SU RELACIÓN LABORAL, DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 150 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL ISR."

CRITERIO JURISDICCIONAL 26/2023

RENTA. SALDO A FAVOR. LOS INGRESOS POR CONCEPTO DE PRIMA DE ANTIGÜEDAD ESTÁN EXENTOS CUANDO SON PERCIBIDOS POR LAS PERSONAS TRABAJADORAS QUE CUMPLAN CON LOS SUPUESTOS DE JUBILACIÓN, AUN Y CUANDO CONTINÚEN SU RELACIÓN LABORAL, DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 150 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL ISR.

Antecedentes.

Una persona contribuyente recibió durante el transcurso del ejercicio fiscal 2016, un pago por concepto de prima de antigüedad, el cual, en términos de lo dispuesto en el Manual de Normas para la Administración de Recursos Humanos de la Secretaría de Educación Pública, se considera como una percepción ordinaria que se efectúa cuando la persona trabajadora se encuentra en servicio activo, concluyendo su relación laboral el 31 de diciembre de 2016 e iniciando su pago de pensión por jubilación a partir del 1º de enero de 2017, de ahí que al presentar su declaración anual del ejercicio 2016, aplicó la exención contemplada para los ingresos por concepto de prima de antigüedad prevista en el artículo 150 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RLISR), lo cual le generó un saldo a favor susceptible de ser devuelto, mismo que fue negado por la autoridad fiscal.

Posteriormente, en contra de dicha resolución, la persona contribuyente promovió juicio contencioso administrativo, mismo que fue resuelto por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) en el sentido de reconocer la validez, al considerar que fue hasta el 2017 que la persona contribuyente se apartó de su fuente de trabajo al ser el momento en que comenzó a percibir su pensión por jubilación y por ende, es a partir de ese ejercicio que se podría aplicar el tratamiento fiscal previsto en el artículo 93, fracción XIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley del ISR), en relación con el artículo 150 del RLISR, a los ingresos que fueron pagados por concepto de primas de antigüedad, tal y como lo resolvió la autoridad fiscal en la resolución



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

impugnada; en contra de dicha sentencia la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) promovió amparo directo ante el Tribunal Colegiado de Circuito, quien concedió el amparo y protección de la justicia federal.

Argumentos de defensa considerados en la ejecutoria.

La sentencia reclamada es violatoria de los derechos fundamentales de seguridad jurídica y legalidad tutelados en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al realizar una indebida interpretación del artículo 150 del RLISR, dado que dicho numeral establece que la exención prevista en el artículo 93, fracción XIII, de la Ley del ISR, le resulta aplicable a los ingresos por concepto de primas de antigüedad que reciben las personas trabajadoras, aun y cuando continúen su relación laboral y no hasta el momento de su separación.

Criterio Judicial obtenido por Prodecon en juicio de amparo directo.

El artículo 93, fracción XIII, de la Ley del ISR, establece que no se pagará el impuesto referido por los ingresos que obtengan las personas contribuyentes que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, hasta por el equivalente a 90 veces el salario mínimo general del área geográfica; por su parte, el numeral 150 del RLISR, prevé que se dará la exención del impuesto correspondiente a los ingresos que por concepto de primas de antigüedad, perciban las personas trabajadoras que cumplan con los supuestos de jubilación previstos en las leyes de seguridad social o de los contratos colectivos de trabajo (aun y cuando continúen en su relación laboral), asimismo, dispone que las personas trabajadoras podrán exentar el monto generado durante los restantes años de servicio transcurridos, desde la fecha en que les hubiera sido cubierta la prima de antigüedad y hasta el momento de su separación. De ahí que a consideración del Tribunal Colegiado de Circuito, la prima de antigüedad es una prestación que se otorga a las personas trabajadoras en reconocimiento a su esfuerzo y colaboración permanente por los servicios prestados, que por lo general se otorga al concluir la relación laboral; sin embargo, atento a la literalidad del artículo 150 del RLISR, se aplicará la exención del impuesto a los ingresos percibidos por concepto de prima de antigüedad, aun y cuando



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

continúen su relación laboral al momento de su separación, por lo tanto, si bien es cierto, la persona contribuyente se encontraba laborando mientras recibió ingresos por concepto de prima de antigüedad, también lo es que su relación laboral concluyó el 31 de diciembre de 2016 (último día en que prestó sus labores) y su pensión por jubilación comenzó a partir del 1º de enero de 2017, entonces la exención prevista en el artículo 93, fracción XIII, de la Ley del ISR, en relación con el artículo 150 de su Reglamento, sí es aplicable para el ejercicio fiscal 2016; fecha en la que tuvo verificativo la separación laboral, tal y como lo dispone el segundo párrafo del multicitado artículo 150 del RLISR, en consecuencia, concedió el amparo y protección de la justicia federal, para que la Sala responsable determine que para efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 150 del RLISR, la separación de la relación laboral ocurrió el 31 de diciembre de 2016.

Juicio de Amparo Directo. Tribunal Colegiado en Materias de Trabajo y Administrativa del Decimocuarto Circuito. 2022. Ejecutoria firme.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 24/2023 "RENDA. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. LOS PAGOS DE JUBILACIÓN INCLUYENDO EL ESTÍMULO POR ANTIGÜEDAD PAGADOS CON POSTERIORIDAD A LA BAJA DE LA PERSONA TRABAJADORA DEBEN SOMETERSE AL TRATAMIENTO DE EXENCIÓN PREVISTO POR EL ARTÍCULO 93, FRACCIÓN XIII, DE LA LEY DEL ISR, ESPECÍFICAMENTE DENTRO DEL RUBRO "OTROS PAGOS."

Criterio Jurisdiccional 25/2023 "RENDA. DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. AL INGRESO POR CONCEPTO DE "GRATIFICACIÓN" QUE OBTENGA UNA PERSONA QUE HA ESTADO SUJETA A UNA RELACIÓN LABORAL EN EL MOMENTO DE SU SEPARACIÓN, LE CORRESPONDE EL TRATAMIENTO FISCAL PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 93, FRACCIÓN XIII Y 95 DE LA LEY DEL ISR POR CORRESPONDER A "OTROS PAGOS POR SEPARACIÓN", PUES NO SE TRATA DE UNA GRATIFICACIÓN ORDINARIA OTORGADA EN FORMA GENERAL."

CRITERIO JURISDICCIONAL 27/2023

RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA. LAS DELEGACIONES REGIONALES DEL INFONAVIT TIENEN EL CARÁCTER DE AUTORIDADES FISCALES PARA REVISAR LAS RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DE CARÁCTER INDIVIDUAL NO FAVORABLES A UNA PERSONA PARTICULAR, EMITIDAS POR LAS GERENCIAS DE RECAUDACIÓN FISCAL DEL INSTITUTO, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 36, PÁRRAFO TERCERO, DEL CFF.



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

Antecedentes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) apoyó a una persona contribuyente en la presentación de una reconsideración administrativa a que se refiere el artículo 36, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación (CFF), ante una Delegación Regional del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), a fin de que revocara la multa impuesta por la Gerencia de Recaudación Fiscal de la Delegación, por la supuesta negativa a recibir documentos, prevista en los artículos 6, fracción IX, y 8, fracción II, ambos del Reglamento para la Imposición de Multas por Incumplimiento de las Obligaciones que la Ley del INFONAVIT y sus Reglamentos establecen a cargo de los Patrones.

La Delegación Regional declaró improcedente la aludida solicitud, al considerar que el INFONAVIT no está facultado para resolver las reconsideraciones administrativas que presenten las personas empleadoras, en virtud de que dicha facultad únicamente le corresponde a las autoridades fiscales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) de la cual no es parte; resolución en contra de la cual se interpuso juicio de amparo indirecto.

Argumentos de defensa considerados en la ejecutoria.

El INFONAVIT constituye una autoridad fiscal con facultad para atender la solicitud de reconsideración administrativa a que se refiere el artículo 36, párrafo tercero, del CFF, pues tiene el carácter de organismo descentralizado que ejerce facultades en materia fiscal establecidas en el citado Código y por ello encuadra dentro de la definición que de “autoridades fiscales” realiza el numeral 1, fracción I, del Reglamento del CFF, máxime que el referido artículo 36, no realiza exclusión de autoridad alguna; además, cuenta con el carácter de organismo fiscal autónomo de conformidad con el artículo 30 de la Ley del INFONAVIT que le faculta para determinar el importe de las aportaciones patronales y de los descuentos omitidos y en su caso, realizar el cobro y ejecución de los mismos, sujetándose a las normas del CFF.



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

Criterio judicial obtenido por Prodecon en juicio de amparo indirecto.

El Órgano Judicial consideró que el INFONAVIT y/o sus Delegaciones Regionales, tienen el carácter de autoridades fiscales para atender las solicitudes de reconsideración administrativa a que se refiere el artículo 36, tercer párrafo, del CFF, respecto de las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a una persona emitidas por personal subordinado jerárquicamente, como lo son las Gerencias de Recaudación Fiscal, en tanto que de conformidad con lo establecido por los artículos 5, 23, fracción I, último párrafo, 30, fracción IV, y 55 de la Ley del INFONAVIT y 2, fracciones II, IV y V, 3, 4, 24, 25 y 29 del Reglamento para la Imposición de Multas por Incumplimiento de las Obligaciones que la Ley del INFONAVIT y sus Reglamentos establecen a cargo de los Patrones, cuentan con facultades para determinar créditos fiscales, resolver los recursos que prevé el CFF en los casos en que proceda y en la imposición de sanciones, la Ley y el Reglamento referidos prevén la aplicación supletoria del mencionado Código; sin que la facultad de atender las solicitudes de reconsideración administrativa sea exclusiva para actos de autoridades fiscales de la SHCP, ya que la Ley que rige al INFONAVIT establece sus facultades para sancionar, ejecutar y resolver recursos relativos a los procedimientos administrativos de ejecución, así como la aplicación supletoria del CFF. Más aún, de lo resuelto en la contradicción de tesis 61/2004-SS, que dio origen a la jurisprudencia 2a./J.97/2004, de rubro: *“RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA. SU DESECHAMIENTO NO ES IMPUGNABLE A TRAVÉS DEL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA”*, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al analizar el tercer párrafo del multicitado artículo 36 del CFF y definir a la reconsideración administrativa como un mecanismo excepcional de autocontrol de la legalidad de los actos administrativos en materia fiscal, cuyo ejercicio pueden desarrollar discrecionalmente las autoridades fiscales, se refirió a éstas de manera general y no únicamente a aquellas dependientes de la SHCP, por lo que el concepto de autoridades fiscales no puede interpretarse de manera limitativa.

Juicio de Amparo Indirecto. Juzgado Quinto de Distrito en el Estado de Tabasco. 2023. Sentencia firme.



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

CRITERIO JURISDICCIONAL 28/2023

RENTA. DEVOLUCIÓN. ES ILEGAL SU NEGATIVA POR EL HECHO DE QUE LAS APORTACIONES COMPLEMENTARIAS DEBEN EFECTUARSE EN FORMA DIRECTA POR LA PERSONA TRABAJADORA A LA SUBCUENTA DE RETIRO Y NO A TRAVÉS DE RETENCIÓN VÍA NÓMINA POR PARTE DE LA PERSONA EMPLEADORA (RETENEDORA).

Antecedentes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) asistió a una persona física contribuyente que al presentar su declaración anual consideró como deducción personal las aportaciones complementarias de retiro que le fueron retenidas vía nómina y enteradas directamente por la persona empleadora (retenedora) a la Administradora de Fondos para el Retiro, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 151, fracción V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley del ISR) resultando un saldo a favor que solicitó en devolución; no obstante, la autoridad fiscal la negó bajo el argumento de que las aportaciones complementarias de retiro no pueden considerarse como deducciones personales ya que fueron realizadas vía patronal y no directamente por la persona trabajadora.

Argumentos de defensa considerados en la sentencia.

Del contenido del artículo 151, fracción V, de la Ley del ISR citado por la autoridad fiscal para fundamentar la negativa de devolución del saldo a favor, no se advierte que para la procedencia como deducción personal de las aportaciones complementarias de retiro realizadas directamente en la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, en los términos de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, deban efectuarse directamente por la persona trabajadora y no por la persona empleadora a través de retención vía nómina.

Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.

De conformidad con el artículo 151, fracción V, de la Ley del ISR, las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en el Título IV “de las Personas Físicas”, para calcular su impuesto anual, podrán



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

hacer, además de las deducciones autorizadas en cada Capítulo de la misma Ley que les correspondan, entre otras, la deducción personal por concepto de aportaciones complementarias de retiro realizadas directamente en la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, en los términos de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, precisando que el monto de la deducción será de hasta el 10% de los ingresos acumulables de la persona contribuyente en el ejercicio, sin que las aportaciones excedan del equivalente a 5 salarios mínimos generales del área geográfica (actualmente Unidad de Medida y Actualización) elevados al año; siendo evidente que no se estatuyó como requisito por parte de la persona legisladora, que para que proceda la deducción en comento, deba efectuarse directamente por la persona trabajadora y no a través de retención vía nómina por la persona empleadora. En ese sentido, el Órgano Jurisdiccional consideró ilegal lo resuelto por la autoridad fiscal, ya que para acceder a la deducción del numeral 151, fracción V, de la Ley del ISR exige mayores requisitos que los previstos en la legislación para considerar como deducibles las aportaciones complementarias efectuadas por la persona pagadora de impuestos, máxime que la autoridad fiscal no cuestionó que esas aportaciones no se hubieran efectuado en la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, o bien, que hubieran excedido el 10% de sus ingresos acumulables en el ejercicio, sin que pase por desapercibido que el artículo 192 de la Ley del Seguro Social, prevé que las personas trabajadoras tendrán en todo tiempo el derecho de realizar aportaciones voluntarias a su cuenta individual, ya sea por conducto de su empleador o empleadora al efectuarse el entero de las cuotas o por sí mismas. En consecuencia, resolvió que la actuación de la autoridad fiscal es contraria a derecho, toda vez que se dictó en contravención a las disposiciones aplicadas, lo que conllevó a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, reconociéndose el derecho subjetivo de la persona contribuyente a obtener la devolución de la cantidad rechazada, así como las cantidades que por concepto de actualización e intereses prevén los artículos 17-A, 22 y 22-A del Código Fiscal de la Federación.



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

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

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 36/2021 "APORTACIONES VOLUNTARIAS EFECTUADAS A ESA SUBCUENTA. PROCEDE CONSIDERARLAS COMO DEDUCCIÓN PERSONAL DEL TRABAJADOR, NO OBSTANTE QUE SE HAYAN REALIZADO A TRAVÉS DEL PATRÓN, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 192 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL."

Criterio Jurisdiccional 5/2022 "DEDUCCIONES PERSONALES. LAS APORTACIONES VOLUNTARIAS EFECTUADAS A UN PLAN DE FONDO DE PENSIONES PARA EL RETIRO QUE SE DEDUCEN DE LA NÓMINA DE LOS TRABAJADORES EN EL PORCENTAJE QUE ÉSTOS HAYAN ELEGIDO, TIENEN ESE CARÁCTER SIEMPRE QUE REÚNAN LOS REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 151, FRACCIÓN V, DE LA LEY DEL ISR Y NO LE SON APLICABLES LOS REQUISITOS PREVISTOS PARA LA APLICACIÓN DEL ESTÍMULO FISCAL DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 185 DE LA CITADA LEY."

CRITERIO SUSTANTIVO 1/2023/CTN/CS-SPDC

AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVASU IMPROCEDENCIA ARGUMENTANDO EL SUPUESTO INCUMPLIMIENTO DE LA CONDICIÓN RELATIVA A QUE LA SOCIEDAD FUSIONANTE MANIFIESTE QUE ASUME LA TITULARIDAD DE LAS OBLIGACIONES DE LA SOCIEDAD FUSIONADA, DE CONFORMIDAD CON LAS DISPOSICIONES JURÍDICAS APLICABLES, SIN ESPECIFICAR LA FICHA DE TRÁMITE O FUNDAMENTO LEGAL APLICABLE.

Antecedentes.

Las personas promoventes indicaron que sus representadas llevaron a cabo previamente las fusiones por incorporación con el carácter de fusionantes con diversas sociedades con la calidad de fusionadas, haciendo constar esos actos ante la fe de la persona Titular de la notaría pública, por lo que con fechas 2, 9 y 25 de agosto de 2021 presentaron ante la autoridad fiscal los avisos de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) por fusión de sociedades de las personas morales fusionadas, de conformidad con los artículos 29, fracción XVI y 30, fracción XIII del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, pues de conformidad con este último numeral, el



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades, se presentará por la sociedad fusionante cuando ésta sea la que subsista y, con ello, se tendrá por presentado el aviso de fusión a que se refiere el artículo 14-B, fracción I, inciso a) del Código.

No obstante, la autoridad fiscal emitió respuestas coincidentes en todos los casos, determinando improcedentes los avisos, al considerar que los escritos que las personas promoventes adjuntaron a sus trámites no cumplen con los requisitos de la ficha de trámite 86/CFF del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente en 2021. Al respecto, las personas promoventes consideraron ilegales las resoluciones emitidas y presentaron 3 Quejas ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) para que la autoridad fiscal les diera a conocer si era procedente dejar sin efectos esos oficios.

En el procedimiento de salvaguarda de derechos se decretó la acumulación de 2 expedientes al principal, al haberse actualizado el supuesto previsto en el artículo 45, fracción I de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de Prodecon, por invocarse idénticos actos o violaciones.

Consideraciones.

La autoridad señalada como responsable emitió un oficio de respuesta en cada caso, rechazando el aviso respectivo debido a que, en su opinión, los escritos que las personas quejas adjuntaron a sus trámites no cumplieron con los requisitos de la ficha 86/CFF del Anexo 1-A de la RMF vigente en 2021, pues la manifestación expresa de la fusionante bajo protesta de decir verdad no refería que *“asume la titularidad de las obligaciones de la fusionada de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables”*, sin considerar que personal de la propia autoridad fiscal revisó la documentación adjunta a cada promoción para constatar el cumplimiento de la leyenda vigente, por lo que se emitió un acuse de recibo señalando: *“se recibe la documentación presentada en su Aviso de cancelación al RFC por Fusión de Sociedades, del cual se desprende que la persona moral que actúa como fusionante declara bajo protesta de decir verdad que asume la responsabilidad*



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

solidaria por las obligaciones de la (s) persona (s) moral (es) fusionada (s) y que cumple con todos los requisitos y condiciones de la ficha 86/CFF”.

Al respecto, la ficha vigente a la fecha de presentación de los avisos de las quejas se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 21 de enero de 2021, la cual indica dentro de las condiciones a cumplir, la **“manifestación expresa de la fusionante bajo protesta de decir verdad que asume la responsabilidad solidaria por las obligaciones de la fusionada”**. Sin embargo, la autoridad fiscal al emitir las resoluciones por las que rechazó los avisos consideró incumplida la condición consistente en realizar la **“manifestación expresa de la fusionante bajo protesta de decir verdad que asume la titularidad de las obligaciones de la fusionada, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables”**, es decir, la leyenda en la que la autoridad fiscal basó su determinación difiere de la vigente al momento de presentación de los avisos por parte de las personas quejas, aunado a que omitió señalar expresamente en sus resoluciones el fundamento que aplicó, así como la fecha de publicación en el DOF de la ficha de trámite en que basó su actuación, lo que dejó en estado de indefensión a las personas contribuyentes al desconocer las disposiciones que sustentaron la improcedencia de los trámites materia de las Quejas.

Asimismo, aún en el supuesto de que la autoridad hubiera fundado su actuar en alguna ficha de trámite contenida en versiones anticipadas publicadas en el portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT), esto es, los cambios al Anexo 1-A de la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2021, Quinta Versión Anticipada, publicada el 5 de julio de 2021, en relación con la Resolución de Modificaciones a la RMF publicada el 25 de junio de 2021 o en el Anexo 1-A de la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2021, Séptima Versión Anticipada, publicada en el portal del SAT el 6 de agosto de 2021, con relación a la segunda resolución de modificaciones a la RMF para 2021 y sus anexos 1, 1-A, 15 y 23 de esa misma fecha, debió considerar que el artículo Primero Transitorio de ambas modificaciones dispone que entrarán en vigor una vez publicadas en el DOF, lo cual aconteció hasta el 13 de septiembre de 2021, es decir, en una fecha posterior a la presentación de los avisos por parte de las promoventes. Adicionalmente, la autoridad fiscal



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

perdió de vista que el mismo dispositivo transitorio remite a la Regla 1.8 de la RMF para 2021, conforme a la cual, lo previsto en el portal del SAT que establezca requisitos a favor de la persona contribuyente, diferentes a los contenidos en la RMF “podrá” aplicarse en sustitución a lo establecido en las disposiciones fiscales vigentes, es decir, es opcional siempre y cuando sea favorable a la persona contribuyente, lo cual no aconteció en el caso concreto.

Criterio de Prodecon.

Prodecon estima ilegal que la autoridad fiscal determine la no procedencia del “Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades” al que hace alusión la ficha de trámite 86/CFF del Anexo 1-A de la RMF, publicado en el DOF el 21 de enero de 2021, bajo el argumento de que la persona quejosa, en su calidad de fusionante, no cumple con la manifestación expresa **“bajo protesta de decir verdad que asume la titularidad de las obligaciones de la fusionada, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables”**, sin darle a conocer el fundamento legal, ni los datos de publicación de la ficha de trámite que aplicó para resolver como improcedente su solicitud, sin que sea válido que se pretenda suplir esa deficiencia con motivo de los informes rendidos en el procedimiento de Queja ante Prodecon. Lo anterior, considerando que la autoridad fiscal indebidamente estimó incumplida una condición para la procedencia del aviso, con base en una leyenda que difiere del texto vigente en la ficha de trámite al momento de presentar las solicitudes (2, 9 y 25 de agosto de 2021), pasando por alto que personal de esa misma autoridad fiscal extendió un acuse de recibo a la persona contribuyente del cual se desprende que la persona moral que actúa como fusionante declara bajo protesta de decir verdad que asume la responsabilidad solidaria por las obligaciones de la persona moral fusionada y que cumple con todos los requisitos y condiciones de la ficha 86/CFF. Aunado a lo anterior, aún en el supuesto de que la autoridad fiscal funde su actuar en alguna versión modificada de la ficha de trámite aplicable, publicada en el portal del SAT, debe considerar que las disposiciones transitorias de tales versiones anticipadas prevén su entrada en vigor una vez que son publicadas en el DOF, lo cual aconteció en una fecha posterior a la presentación del aviso, por lo que la responsable no debió aplicarla, máxime



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

que no se advierte algún numeral, requisito o condición que beneficie a la persona contribuyente, en cuyo supuesto es opcional su observancia, de conformidad con la Regla 1.8 de la RMF para 2021.

**Criterio sustentado en:
Recomendación 10/2022.**

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 13/2021/CTN/CS-SPDC “AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD DETERMINE SU IMPROCEDENCIA BAJO EL ARGUMENTO DE QUE SE INCUMPLIERON REQUISITOS DE FORMA PREVISTOS EN LA FICHA DE TRÁMITE 86/CFF, NO OBSTANTE QUE AL MOMENTO DE PRESENTAR SU PROMOCIÓN SE ENTREGÓ AL CONTRIBUYENTE EL FORMATO OFICIAL RX Y EL ACUSE DE INFORMACIÓN DE TRÁMITE DE ACTUALIZACIÓN RESPECTIVO.”

Criterio Jurisdiccional 108/2022 “AVISO DE CANCELACIÓN EN EL RFC POR FUSIÓN DE SOCIEDADES. LA MANIFESTACIÓN EXPRESA DE LA FUSIONANTE BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD DE QUE ASUME LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR LAS OBLIGACIONES DE LA FUSIONADA PREVISTA EN LA FICHA DE TRÁMITE 86/CFF DEL ANEXO 1-A DE LA RMF VIGENTE PARA 2020, SE CUMPLE CUANDO EXISTE UN INSTRUMENTO NOTARIAL EN EL QUE CONSTA QUE LA FUSIONANTE ASUME Y ACREDITA LAS OBLIGACIONES Y RESPONSABILIDADES DE LA FUSIONADA SIN RESERVA NI LIMITACIÓN ALGUNA.”

CRITERIO SUSTANTIVO 4/2023/CTN/CS-SASEN
CADUCIDAD DE FACULTADES DE LA AUTORIDAD FISCAL. EL PLAZO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 67 DEL CFF, TAMBIÉN RESULTA APLICABLE A LAS DE GESTIÓN PREVISTAS EN EL DIVERSO 69-B DEL MISMO ORDENAMIENTO.

Antecedentes.

Mediante el servicio de Consulta Especializada, una persona moral, en su carácter de sociedad fusionante, solicitó la opinión de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) para conocer si respecto de los requisitos que se deben cumplir ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT), al presentar el aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) por fusión de sociedades, especialmente aquel consistente en revisar que la sociedad fusionada no ha realizado operaciones con Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS), es sujeto de



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

aspectos que distinguen una facultad de comprobación y de gestión que pueden ejercer las autoridades fiscales sobre la obligación de contribuir, prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, parten del supuesto de que la primera está vinculada con la inspección, verificación, determinación o liquidación y la segunda, en la asistencia, control y vigilancia.

Por último, el artículo 67 del CFF, prevé la figura de “caducidad” como una especie de sanción a la inactividad de la autoridad fiscal, consistente en extinguir sus facultades de determinación (de créditos fiscales) o de sanción por el simple transcurso del tiempo; pero, según se observa, no hace referencia alguna a las de gestión.

Criterio de Prodecon.

El artículo 69-B del CFF, faculta a la autoridad fiscal para iniciar un procedimiento o medida de control para, esencialmente, identificar y corregir aquellas operaciones que se encuentren amparadas en un CFDI que presuma provengan de operaciones inexistentes. Por lo tanto, el referido artículo representa una facultad de gestión tributaria que ejercen las autoridades, sin que a través de ella, se determinen contribuciones omitidas o créditos fiscales.

Por otra parte y si bien, el artículo 67 del CFF, literalmente se refiere a las facultades de determinación y sanción, esta Procuraduría es de la opinión que la caducidad por inactividad de la autoridad fiscal ahí contemplada, también le resulta aplicable a las facultades de gestión previstas en el artículo 69-B del CFF, ello en estricto acatamiento a los principios legalidad y seguridad jurídica; pues todo acto de autoridad que se ejerce al amparo de cualquier facultad, debe encontrar no sólo límites espaciales, sino además, temporales.

Bajo ese marco temporal y desde la perspectiva de la persona gobernada, no puede dejársele de manera indefinida a expensas del arbitrio de la autoridad, máxime que determinadas personas contribuyentes sólo deben conservar su contabilidad por un plazo de 5 años; en tanto que desde la perspectiva de



Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional.

Secretaría Técnica.

la autoridad fiscal, la caducidad se considera una especie de sanción por su inactividad, sin que -a consideración de Prodecon- exista razón constitucionalmente válida para que en tratándose de facultades de gestión ésta no resulte aplicable.

Un diverso aspecto por el cual Prodecon consideró que las facultades de gestión están inmersas en el artículo 67 del CFF, lo es el relativo a la estrecha vinculación que guardan con las diversas de comprobación o sanción (sí previstas en tal precepto); pues además de que todas ellas gravitan sobre la obligación sustancial o formal de contribuir al gasto público; lo cierto es que las primeras (gestión), no tendrían sentido alguno, si las de determinación o sanción ya han caducado.

Entonces, si las facultades de gestión a que se refiere el artículo 69-B del CFF, son susceptibles de caducar conforme al artículo 67 del CFF; el diverso procedimiento de verificación de cumplimiento de los requisitos del artículo 27, apartado D, fracción IX del multicitado Código, para presentar el aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades, no debe pasar por alto la caducidad que en su caso se actualice, pues ello haría nugatorio el principio de legalidad y certeza jurídica reflejados por la figura jurídica que regula el artículo 67 en comento.

**Criterio sustentado en:
Consulta número 00177-DEN-CE-177-2022.**