



## Criterios Jurisdiccionales y Obtenidos en Recurso de Revocación emitidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

### Séptima Sesión Ordinaria del CTN Celebrada el día 23 de agosto de 2024

**CRITERIO JURISDICCIONAL 50/2024** *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)*  
**RESICO. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL EN UN ESTUDIO DE CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO, EL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 113-E, Y PRIMER PÁRRAFO DEL 113-I, DE LA LISR, CONTRAVIENEN EL DERECHO HUMANO A LA IGUALDAD JURÍDICA, AL ESTABLECER QUE LAS PERSONAS CONTRIBUYENTES QUE OMITAN LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL DEJARÁN DE TRIBUTAR EN DICHO RÉGIMEN FISCAL, PUES OTORGAN UNA CONSECUENCIA JURÍDICA DISTINTA A QUIENES EN OTROS RÉGIMENES FISCALES SE ENCUENTRAN EN LA MISMA SITUACIÓN DE HECHO, PUES TAL OMISIÓN ÚNICAMENTE AMERITA UNA SANCIÓN ECONÓMICA.**

#### **Antecedentes:**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) promovió juicio de nulidad en favor de los derechos de una persona física contribuyente del Régimen Simplificado de Confianza (RESICO) quien recibió un oficio a través del cual la Administración de Operación de Padrones del Servicio de Administración Tributaria, le informó que al no haber presentado al 02 de octubre de 2023 la declaración anual del ejercicio fiscal 2022, resultaba procedente migrarlo al Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales.

En tales circunstancias, la persona contribuyente a través de un caso de aclaración presentado ante la autoridad fiscal informó que previo a la notificación del oficio donde se le hizo de conocimiento el cambio de régimen, había presentado la declaración anual del ejercicio 2022 de forma espontánea, por lo que se le debía mantener el régimen fiscal elegido, sin embargo, ante la respuesta desfavorable de la autoridad, se promovió juicio de nulidad.

#### **Argumentos de defensa considerados en la sentencia.**

Se argumentó que el cambio de régimen fiscal realizado por la autoridad fiscal por la supuesta omisión en la presentación de la declaración anual del ejercicio fiscal 2022, contravino la obligación de todas las autoridades de interpretar de manera extensa los





derechos humanos, favoreciendo a las personas su protección más amplia, contenida en el artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien el artículo 113-I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), establece que las personas contribuyentes de RESICO que omitan tres o más pagos mensuales o bien, no presenten la declaración anual, dejarán de tributar en dicho régimen fiscal, lo cierto es que dicho precepto legal sanciona el incumplimiento de obligaciones fiscales formales con la pérdida del derecho de fondo de tributar en tal régimen fiscal generando cargas excesivas a las personas que tributan en el mismo.

Por lo que la autoridad fiscal debió en todo caso, imponer sanciones menos excesivas y ya contempladas en las disposiciones fiscales para la omisión de dichas obligaciones

formales, como son multas, pues la sanción consistente en la salida del régimen fiscal por el incumplimiento de obligaciones formales resulta desproporcionada y carente de razonabilidad legislativa conforme a la exposición de motivos que dio origen al referido régimen fiscal.

#### **Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad:**

A criterio del Órgano Jurisdiccional, resulta contrario al derecho humano a la igualdad, la resolución a través de la cual la autoridad fiscal ante la omisión de la presentación de la declaración anual de RESICO, prevista en los artículos 113-E, tercer párrafo y 113-I, primer párrafo, de la LISR, dejan de tributar en dicho régimen fiscal las personas contribuyentes que se encuentren en dicho supuesto, pues existe una discriminación normativa, sin que se advierta justificación objetiva y razonable para otorgar un trato diferenciado ante dos supuestos de hecho equivalentes en cualquier otro régimen fiscal, ya que la omisión de la presentación de la declaración anual amerita únicamente la imposición de una sanción económica y no la salida del propio régimen fiscal, sin que sea óbice que, si bien, la división de regímenes fiscales obedece a la variedad de actividades económicas que pueden realizar las personas contribuyentes, es decir, reconocen la existencia de desigualdades materiales y económicas entre otras, en el caso, la desigualdad que deriva de los citados preceptos legales, obedece a una misma situación de hecho, como lo es, la omisión de la presentación de la declaración anual que constituye un requisito formal que genera consecuencias distintas, pues mientras en los demás regímenes fiscales la autoridad sanciona el incumplimiento con una multa, tratándose del RESICO la autoridad fiscal procede a darlos de baja del mismo, lo que evidencia un trato diferenciado, más aún cuando de la exposición de motivos que dio origen al RESICO se estableció que la finalidad del citado régimen fue facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a las personas contribuyentes con menor capacidad administrativa y de gestión, lo que no se logra si ante la omisión de una obligación formal, la autoridad procede a darlas de baja del régimen, quedando ese grupo de personas contribuyentes





con una carga administrativa mayor de la que se pretendía, por lo que, el Órgano Jurisdiccional declaró la nulidad y reconoció a la persona contribuyente el derecho tributar en RESICO con efectos retroactivos desde la fecha en que la autoridad fiscal realizó el cambio de régimen.

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LA VÍA ORDINARIA. PRIMERA SALA REGIONAL DE OCCIDENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA. 2024. PENDIENTE DE QUE CAUSE ESTADO**

**Relacionado con:**

**Criterio Jurisdiccional 25/2024**

RESICO. LA MIGRACIÓN AL RÉGIMEN DE LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES POR NO HABER PRESENTADO LA DECLARACIÓN ANUAL, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 113-I DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR), ES ILEGAL TRATÁNDOSE DE PERSONAS CONTRIBUYENTES AGAPES CUYOS INGRESOS DERIVARON AL CIEN POR CIENTO DE DICHAS ACTIVIDADES, NO EXCEDIERON DE \$900,000.00 Y SE EMITIERON LOS CFDI CORRESPONDIENTES A SUS OPERACIONES, AL RESULTAR APLICABLE LA FACILIDAD ADMINISTRATIVA CONTENIDA EN LA REGLA 3.13.32 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2022 (RMF 2022).

**Criterio Jurisdiccional 44/2024**

RESICO. PERSONAS FÍSICAS QUE SE DEDICAN EXCLUSIVAMENTE A LAS ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS O PESQUERAS, CUYOS INGRESOS NO EXCEDAN DE \$900,000.00, CONFORME A LA REGLA 3.13.28 DE LA RMF PARA 2023, NO RESULTA VÁLIDO QUE LA AUTORIDAD FISCAL ACTUALICE EL RÉGIMEN FISCAL DE TRIBUTACIÓN AUN CUANDO NO HAYAN PRESENTADO LA DECLARACIÓN ANUAL.

---

**CRITERIO JURISDICCIONAL 51/2024** *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)*

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. CUANDO LA DESIGNACIÓN DEL DEPOSITARIO RECAE EN UN TERCERO AJENO, ES NECESARIO QUE LA AUTORIDAD HAGA LA ENTREGA MATERIAL DE LOS BIENES EMBARGADOS, PARA QUE LA PERSONA DEPOSITARIA ESTÉ EN POSIBILIDAD DE CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES DEL CARGO.**

**Antecedentes.**

A una persona le fue notificada su remoción como depositario dentro de un procedimiento administrativo de ejecución y se le requirió que realice la entrega de los vehículos embargados en las oficinas de la autoridad ejecutora; en tal virtud, la persona presentó escrito ante la autoridad, a fin de solicitarle que el requerimiento se realice a la propietaria de los bienes embargados, al existir una imposibilidad material para ponerlos a su disposición, toda vez que los vehículos nunca le fueron entregados materialmente para que estuviera en posibilidad de cumplir con el cargo de depositario.

Bajo el patrocinio de PRODECON, la persona promovió juicio contencioso administrativo federal en contra de la resolución que atendió en sentido negativo la solicitud realizada,





toda vez que la autoridad ejecutora sostuvo que la responsabilidad como depositario no cesará hasta en tanto haga entrega material de los bienes embargados a la autoridad fiscal.

### **Argumentos de defensa considerados en la sentencia.**

Es indebido que la autoridad ejecutora sostenga que la responsabilidad del depositario no cesará hasta en tanto haga entrega material de los bienes embargados, toda vez que deja de considerar que existe una imposibilidad material para que la persona los ponga a disposición de la autoridad fiscal, ya que el ejecutor no realizó la entrega material al depositario, a fin de que estuviera en posibilidad de cumplir con las obligaciones inherentes del cargo, siendo que la sola designación no puede traer como consecuencia la exigencia de las obligaciones de forma automática, como ilegalmente lo considera la autoridad ejecutora, sino que es indispensable que se haya circunstanciado cómo se realizó la entrega material, así como si fue entregada la documentación y llaves de los vehículos embargados.

### **Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.**

El Órgano Jurisdiccional determinó que la resolución impugnada es ilegal, toda vez que, para considerar satisfecha la formalidad establecida en el artículo 153, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la cual consiste en poner los bienes bajo la guarda y custodia del depositario designado, cuando recae en una persona tercera ajena al procedimiento administrativo de ejecución, quien por razones obvias no cuenta con la disposición de los bienes embargados, la autoridad administrativa debe formalizar la posesión material en favor del depositario, pues en caso contrario, al requerírseles no estará en posibilidad de devolverlos. Máxime si en la diligencia de embargo no se evidencia que los bienes fueron efectivamente entregados al depositario, sino que únicamente se advierte la designación del cargo, por lo que no puede considerarse que los bienes fueron entregados para su custodia, si el actor niega lisa y llanamente que la autoridad ejecutora haya entregado materialmente los vehículos embargados. Por tal motivo, la autoridad ejecutora debe demostrar que dio en posesión material los bienes embargados, al depositario.

### **JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LA VÍA ORDINARIA. SALA REGIONAL PENINSULAR DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA. 2024. SENTENCIA PENDIENTE DE QUE CAUSE ESTADO.**

Relacionado con:

### **Criterio Jurisdiccional 77/2020**





“INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. CUANDO DICHA DESIGNACIÓN RECAE SOBRE UN TERCERO AJENO A LA PERSONA EMBARGADA Y/O SU REPRESENTANTE LEGAL, ES NECESARIO QUE LA AUTORIDAD HAGA ENTREGA MATERIAL DE LOS BIENES PARA QUE AQUEL PUEDA CUMPLIR CON SUS OBLIGACIONES.”

---

**CRITERIO JURISDICCIONAL 52/2024** (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)  
**NOTIFICACIÓN POR INSTRUCTIVO. ES ILEGAL LA NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO DE PAGO Y DILIGENCIA DE EMBARGO PRACTICADA POR DICHA VÍA, LUEGO DE CONSIDERAR ACTUALIZADO ALGÚN SUPUESTO DEL ARTÍCULO 137, TERCER PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE EN 2018); MISMA QUE DEBIÓ PRACTICARSE POR BUZÓN TRIBUTARIO.**

#### **Antecedentes.**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) promovió juicio contencioso administrativo, en términos del artículo 16 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en favor de los derechos de una persona contribuyente, en contra de diversos actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), mismos en los que se señaló una fecha de conocimiento diversa, al no haberse practicado el mandamiento de ejecución, acta de requerimiento de pago y acta de embargo, con las formalidades exigidas por el Código Fiscal de la Federación (CFF), así como en contra de los créditos fiscales que se pretendían hacer efectivos (determinación de omisiones de pago en materia de aportaciones patronales y/o enteros de descuentos para amortizaciones por créditos para la vivienda al INFONAVIT).

#### **Argumentos de defensa considerados en la sentencia.**

Se argumentó la ilegalidad de la notificación del mandamiento de ejecución, acta de requerimiento de pago y acta de embargo, al no actualizarse el supuesto para su notificación por instructivo conforme al artículo 134, fracción V, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2018, la cual, se realizará en los casos y con las formalidades del segundo párrafo del artículo 137, si bien es cierto que el artículo 134, aún contempla la notificación por esa vía, lo cierto es que, la notificación por instructivo dejó de tener aplicación conforme a la reforma del artículo 137 mediante Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 09 de diciembre de 2013, el cual entró en vigor el 1º de enero de 2014.

Sin embargo, el segundo párrafo del artículo 137 del CFF, vigente en 2018 (fecha en que se intentó llevar a cabo la notificación de los actos controvertidos) ya no contempla la notificación por instructivo, sino que hace referencia a la notificación por buzón tributario; de tal manera que si el ejecutor hizo constar que se negaron a recibir la documentación





o que se negaron a atender la diligencia, lo procedente era que la diligencia de requerimiento de pago y embargo se efectuara por buzón tributario.

De igual manera, se argumentó la actualización de la figura de la prescripción de las facultades de cobro de la autoridad fiscal, respecto de los créditos fiscales que se pretendían hacer efectivos en dichos actos de PAE.

### **Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad**

De conformidad con el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación (vigente en 2014), es procedente la notificación de los actos administrativos de manera personal, buzón tributario, correo ordinario, telegrama, edictos o por instructivo; por su parte, el artículo 137, en su tercer párrafo, así como el diverso 151, ambos del mismo ordenamiento legal en cita, establecían que, cuando no pudiera notificarse de manera personal, porque la persona a quien deba notificarse no sea localizada en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca o se oponga a la diligencia de notificación o se coloquen en el supuesto del artículo 110, fracción V del CFF, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizará a través de buzón tributario. En ese sentido, a juicio del Órgano Jurisdiccional, al estar en presencia de un requerimiento de pago y acta de embargo, de actualizarse algún supuesto de los señalados en el artículo 137, tercer párrafo, siendo que en el caso concreto el notificador hizo constar que la persona y/o los vecinos que se encontraban en el domicilio a diligenciar, se negaron a recibir la documentación, en consecuencia, la diligencia de requerimiento de pago y embargo debió realizarse por buzón tributario de la persona contribuyente destinataria, y no por instructivo como se hizo, lo que torna en ilegal dicha diligencia; sin resultar obstáculo a lo anterior, que la fracción V del artículo 134 de dicho Código, permita practicar la notificación por instructivo, pues ello aplica en los casos y con las formalidades previstas en el segundo párrafo del artículo 137 del CFF, aunado a que en ambos párrafos (segundo y tercero), se prevé la notificación por buzón tributario y no por instructivo. Por lo que, al no darse cumplimiento a las formalidades previstas en las disposiciones fiscales aplicables, se torna ilegal la notificación, teniéndose a la persona contribuyente por conocedora del acto en la fecha manifestada en el escrito inicial de demanda, en términos del artículo 16 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por otra parte, ante la declaratoria de ilegalidad de la notificación de los actos de cobro controvertidos, a la fecha en que el Magistrado Instructor tuvo al actor como concedor de los mismos, había excedido en demasía el plazo de 5 años con el que contaba la autoridad demandada para hacer efectivos los créditos fiscales, actualizando la figura de la prescripción de sus facultades de cobro, lo anterior de conformidad con lo dispuesto en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, por lo que se declaró la nulidad lisa y llana de las resoluciones determinantes de los créditos fiscales impugnados.





**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LA VÍA SUMARIA. SALA REGIONAL DE CHIAPAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA. 2024. SENTENCIA FIRME.**

**CRITERIO JURISDICCIONAL 53/2024** *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)*

**PERMANENCIA EN RIF. EXISTE DEFECTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LA SENTENCIA EMITIDA POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, CUANDO LA AUTORIDAD NO REALICE LOS AJUSTES CORRESPONDIENTES EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, ASI COMO EN LOS DEMÁS SISTEMAS INSTITUCIONALES QUE ACREDITAN LA CONTINUIDAD DE LAS PERSONAS CONTRIBUYENTES EN DICHO RÉGIMEN.**

**Antecedentes**

Con apoyo de esta Procuraduría, una persona física obtuvo sentencia favorable en juicio contencioso administrativo, promovido en contra de la improcedencia del “aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones” previsto en el segundo párrafo de la fracción IX, del Artículo Segundo, de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, del “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.”, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 12 de noviembre de 2021 (esto, con la finalidad de permanecer tributando en el Régimen de Incorporación Fiscal); así como en contra de la actualización de su régimen de tributación, al Régimen Simplificado de Confianza.

En virtud de lo anterior, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa emitió sentencia que declaró la nulidad de la resolución, reconoció la existencia del derecho subjetivo de la parte actora para continuar tributando en el Régimen de Incorporación Fiscal y condenó a emitir una nueva resolución donde (además de indicar el nombre de la autoridad emisora, así como la fundamentación de su competencia), restituya a la actora en el goce de sus derechos afectados, es decir: se reconozca su elección para seguir tributando en el Régimen de Incorporación Fiscal y se realicen los ajustes correspondientes a dicho régimen.

En ese sentido, con motivo de la emisión de la resolución en cumplimiento, el Servicio de Administración Tributaria se limitó a reconocer el derecho subjetivo a seguir tributando en el Régimen de Incorporación Fiscal, por lo que “autorizó” su cambio y manifestó haber “... realizado los ajustes correspondientes en el Registro Federal de





Contribuyentes y en los sistemas institucionales y/o registros para su inscripción y actualización en el Servicio de Administración Tributaria ...". En contra de dicho cumplimiento, se promovió la instancia de queja, por defecto, en términos de lo dispuesto por el numeral 1, del inciso a), de la fracción II, del numeral 58, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

### **Argumentos de defensa considerados en la instancia de queja.**

La autoridad fiscal incurrió en defecto en el cumplimiento de la sentencia. Si bien emitió una resolución en la que reconoció el Régimen de Incorporación Fiscal, como el régimen de tributación de la persona pagadora de impuestos -lo cual se reflejó en su Constancia de Situación Fiscal-; sin embargo, no se realizaron los ajustes correspondientes en el Registro Federal de Contribuyentes, así como en los demás sistemas institucionales para la actualización de la situación fiscal.

Lo anterior en virtud de que, a efecto de no incurrir en omisiones durante la tramitación del medio de defensa, la persona contribuyente realizó el cumplimiento de sus obligaciones consistentes en la presentación de declaraciones provisionales y expedición de comprobantes fiscales digitales por internet, en los términos del régimen que en ese momento le asistía (a saber, Régimen Simplificado de Confianza).

Luego entonces, al existir un cambio de su situación jurídica con motivo del sentido de la sentencia, es que la autoridad debió realizar la modificación en sus sistemas, para no imponerle cargas adicionales que ya ha habrían sido satisfechas (como lo es la presentación de declaraciones con el entero adicional de accesorios; o la incertidumbre sobre la correcta expedición de los comprobantes) y con ello, otorgar certeza jurídica del debido cumplimiento de sus obligaciones en la materia.

### **Criterio jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.**

El Órgano Jurisdiccional calificó el incumplimiento por defecto a la sentencia. Esto en virtud de que, a través del fallo, no sólo se conminó a la autoridad demandada a emitir una resolución en la que reconociera el derecho de la accionante a continuar tributando en el Régimen de Incorporación Fiscal a partir del 01 de enero de 2022, pues también debió realizar las adecuaciones necesarias tanto en el Registro Federal de Contribuyentes como en sus demás sistemas institucionales.

Aunado a lo anterior, se incurrió en un cumplimiento defectuoso a la sentencia, al omitir considerar las declaraciones presentadas durante el ejercicio fiscal 2022, bajo el Régimen Simplificado de Confianza (existiendo una omisión de ajustar los sistemas institucionales); así como la existencia de comprobantes fiscales bajo dicho Régimen (sobre los que no se realizó manifestación alguna).







Consecuentemente, el Órgano Jurisdiccional dejó sin efectos la resolución materia de la queja, concediendo término de veinte días para la emisión de nueva resolución debidamente fundada y motivada, donde se restituya a la persona contribuyente en sus derechos afectados; asimismo, se reconozca la elección de seguir tributando en el Régimen de Incorporación Fiscal a partir del 01 de enero de 2022, y también se realicen los ajustes correspondientes en el Registro Federal de Contribuyentes así como en los demás sistemas institucionales; y/o registros necesarios para su inscripción y actualización; dentro de lo cual deberá realizar:

- a) La homologación de las declaraciones presentadas en el régimen indebidamente asignado durante el ejercicio 2022, al régimen correcto; ello, con el reconocimiento en el cumplimiento de las obligaciones formales por parte de la actora (no así el entero de impuestos, el cual -en todo caso- se deberá realizar mediante declaración complementaria, sin el cobro de actualización y recargos; dado que el error en el entero no es atribuible a la persona contribuyente).
- b) La aclaración de los comprobantes fiscales expedidos durante el ejercicio fiscal, con el Régimen de Incorporación Fiscal.
- c) De ser necesaria la presentación de alguna declaración, no deberán adicionarse actualizaciones y recargos.

## JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SALA REGIONAL DEL CENTRO II. 2024.

### CRITERIO JURISDICCIONAL 54/2024 (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)

**RESICO. MIGRACIÓN AL RÉGIMEN DE ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES POR LA OMISIÓN DE CUMPLIR CON LA OBLIGACIÓN DE CONTAR CON FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE SEGURIDAD JURÍDICA Y DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY, CUANDO EL CAMBIO DE RÉGIMEN REALIZADO POR LA AUTORIDAD FISCAL TIENE EFECTOS HACIA EL PASADO EN LA ESFERA DEL GOBERNADO, DEBIENDO ACTUALIZARSE DICHO EFECTO ATENDIENDO AL PRINCIPIO *PRO PERSONA* A PARTIR DE LA FECHA EN QUE SURTA EFECTOS LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE COMUNIQUE AL GOBERNADO ESE CAMBIO.**

#### Antecedentes.

Una persona contribuyente con actividades económicas agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas (AGAPES) acudió a PRODECON, toda vez que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) le notificó una resolución mediante la cual, la migró del Régimen Simplificado de Confianza (RESICO), al Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, por no contar con firma electrónica avanzada antes del 2





de octubre de 2023, por lo que a consideración de la autoridad fiscal incumplió con la obligación prevista en el artículo 113-G, fracción II de la LISR, y actualizó la sanción establecida en el diverso 113-E, tercer párrafo de la misma Ley; ordenando además a la persona contribuyente regularizar su situación fiscal desde la fecha en la que se inscribió en RESICO, hasta el ejercicio fiscal actual en el nuevo régimen.

### **Argumentos de defensa considerados en la sentencia.**

Se sostuvo que la resolución emitida por la autoridad fiscal que informa a la persona contribuyente que debe tributar a partir del 1 de enero de 2023 conforme al régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales es ilegal, al violar el principio de irretroactividad tutelado en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que la autoridad fiscal al momento de aplicar los artículos 113-E tercer párrafo en relación con el diverso 113-G fracción II de la LISR dio un efecto retroactivo a la ley.

### **Criterio Jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.**

El Órgano Jurisdiccional precisó que atendiendo al principio de irretroactividad y sus alcances en materia fiscal, en el que el surgimiento de una ley sólo puede obrar hacia el futuro, pues de lo contrario, estaría vulnerando el artículo 14 Constitucional, toda vez que el principio de irretroactividad es un reflejo a la tutela de la garantía de seguridad jurídica, que implica el hecho de que los gobernados conozcan a qué leyes deben atenerse sin que en el futuro pueda surgir otro que afecte o cambie los actos ya realizados o consumados, así como los derechos que con esos se hubieren adquirido.

En ese sentido, el Órgano Jurisdiccional analizó la manera en que opera la garantía de seguridad jurídica tratándose del surtimiento de efecto de las notificaciones vía Buzón Tributario y en el caso particular advirtió que la notificación del acto impugnado se realizó el 7 de febrero de 2024, surtiendo sus efectos el día siguiente, por lo que es a partir de esta última fecha que el acto administrativo se hace exigible en la esfera del particular, pues previo a ella, no ha nacido a la vida jurídica la actuación de la autoridad y pretender lo contrario o afirmar que una resolución administrativa puede tener efectos hacia el pasado en la esfera del gobernado, viola el principio de seguridad jurídica.

Por lo anterior, atendiendo al artículo 1º Constitucional, el Órgano Jurisdiccional realizó una interpretación conforme y bajo el principio de interpretación más favorable a la persona (pro persona) de las disposiciones normativas, consideró que en el caso del RESICO, en el que las personas contribuyentes omitan cumplir con la obligación de contar con firma electrónica avanzada, deberán comenzar a tributar conforme al régimen fiscal en que los actualice la autoridad a partir de la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución que comunique al gobernado ese cambio de régimen,





siendo ese momento cuando el acto se hace exigible en la esfera del particular, de lo contrario, retrotraer en el tiempo el efecto de tributar en el régimen de actividades empresariales y profesionales trae consigo la afectación en el núcleo de derechos adquiridos por los gobernados, lo que viola el artículo 14 Constitucional y la garantía de irretroactividad de ley en perjuicio del particular que tutela.

Máxime cuando el Órgano Jurisdiccional verificó, del comprobante de generación de certificado digital de firma electrónica, que la persona contribuyente la obtuvo desde el 12 de septiembre de 2023, por lo que a la fecha de surtimiento de efectos de la notificación de la resolución impugnada, la persona contribuyente ya había cumplido con dicha obligación, situación que incluso fue reconocida por la propia autoridad. En consecuencia, dicho Órgano Jurisdiccional decretó la nulidad lisa y llana, condenando a la autoridad demandada a la emisión de una nueva resolución en la que se reincorpore el derecho de la persona contribuyente a tributar en el RESICO.

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LA VÍA ORDINARIA TRADICIONAL. SALA REGIONAL DEL PACÍFICO-CENTRO DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA. 2024. PENDIENTE DE QUE CAUSE ESTADO.**

---

**CRITERIO JURISDICCIONAL 55/2024** *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)*

**RESICO. SE ACTUALIZA EL CUMPLIMIENTO ESPONTÁNEO DE LA OBLIGACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULOS 113-G, FRACCIÓN II, DE LA LISR, CUANDO LA PERSONA CONTRIBUYENTE GENERA SU CERTIFICADO DE FIRMA ELECTRÓNICA PREVIO A LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE IMPONE LA SANCIÓN DE LA MIGRACIÓN DE RÉGIMEN FISCAL QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 113-E, TERCER PÁRRAFO DE LA LISR.**

**Antecedentes.**

Una persona contribuyente inscrita en el Régimen Simplificado de Confianza (RESICO) con la actividad económica de siembra, cultivo y cosecha, fue notificada de la actualización y cambio de régimen fiscal por parte de la autoridad fiscal al Régimen de Persona Física con Actividades Empresariales y Profesionales, bajo el sustento de que incumplió con la obligación de contar con firma electrónica avanzada antes del 02 de octubre de 2023 para continuar tributando en RESICO.

**Argumentos de defensa considerados en la sentencia.**

En el juicio contencioso administrativo se adujo la ilegalidad de la resolución impugnada en razón de que, contrario al dicho de la autoridad fiscal, la persona contribuyente sí cumplió con sus obligaciones fiscales, en virtud de que sí contaba con firma electrónica avanzada al haber acudido de manera presencial ante el Servicio de Administración





Tributaria desde el 09 de noviembre de 2023, según se advierte del documento denominado “sistema de recuperación de certificado” por lo que era evidente que la persona contribuyente contaba con la firma electrónica previo a la notificación de la resolución, en consecuencia, no se actualizó el supuesto previsto en el tercer párrafo del artículo 113-E de la LISR en relación con el 113-G, fracción II de la misma Ley.

### **Criterio Jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.**

El Órgano Jurisdiccional que conoció del asunto, decretó la nulidad de la resolución impugnada al considerar que la persona contribuyente cumplió de manera espontánea con la obligación de contar con firma electrónica avanzada; toda vez que fue obtenida antes de que se notificara la resolución impugnada.

Lo anterior, en virtud de que a consideración del Órgano Jurisdiccional, no en todos los casos corresponderá aplicar la sanción prevista en el artículo 113-E de la LISR referente a la migración del régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales o de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por la omisión de no contar con firma electrónica avanzada, toda vez que constituye una excepción que la persona contribuyente cumpla espontáneamente con sus obligaciones, evento que si bien ocurre de manera extemporánea, ello se realiza antes de que la omisión sea detectada por la autoridad a través de un acto debidamente notificado a la persona contribuyente.

Por lo anterior, consideró que si bien es cierto la persona contribuyente generó la firma electrónica avanzada el 09 de noviembre de 2023, la notificación de la resolución controvertida se realizó hasta el 01 de febrero de 2024, circunstancia que actualizó la hipótesis prevista en el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, al configurarse un cumplimiento extemporáneo pero espontáneo de la obligación fiscal, que deriva de la voluntad *per se*, de la persona contribuyente, en consecuencia, no se configuró la infracción precisada para que ésta dejara de tributar en el RESICO.

En ese sentido, se determinó la ilegalidad de la resolución controvertida y se condenó a la autoridad demandada para que emita una nueva en la que reincorpore de plano el derecho a tributar en el Régimen Simplificado de Confianza (RESICO).

### **JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LA VÍA ORDINARIA TRADICIONAL. SALA REGIONAL DEL PACÍFICO-CENTRO DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA. 2024. PENDIENTE DE QUE CAUSE ESTADO.**





**CRITERIO JURISDICCIONAL 56/2024** (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)

**PAMA. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA CONTRIBUCIONES EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR, SI FUE EMITIDA Y NOTIFICADA POR LA AUTORIDAD ADUANERA EN UNA FECHA POSTERIOR AL PLAZO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 153 DE LA LEY ADUANERA.**

**Antecedentes**

A una persona contribuyente le fue emitida una resolución determinante de un crédito fiscal por concepto de impuesto general de importación, impuesto al valor agregado, impuesto sobre automóviles nuevos, además de actualizaciones, recargos y multas, derivado de un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA); sin embargo, la citada resolución fue emitida y notificada por la autoridad aduanera fuera del plazo que establece el artículo 153 de la Ley Aduanera.

**Argumentos de defensa considerados en la sentencia definitiva.**

Es ilegal la emisión y notificación de la resolución determinante del crédito fiscal a cargo de la persona contribuyente, toda vez que la autoridad demandada no atendió el plazo establecido en el artículo 153 de la Ley Aduanera, el cual prevé que las autoridades aduaneras deberán emitir la resolución definitiva al PAMA, en un plazo que no debe exceder de cuatro meses contados a partir del día siguiente en que se encuentre debidamente integrado el expediente, entendiéndose que éste queda debidamente integrado cuando hayan vencido los plazos para la presentación de pruebas y alegatos, o cuando la autoridad haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por las personas contribuyentes. Asimismo, establece que, de no emitirse la resolución definitiva en el citado plazo, las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento quedarán sin efectos.

En el caso particular, a la fecha en que la autoridad notificó la resolución impugnada, ya habían caducado las facultades de determinación de la autoridad.

**Criterio Jurisdiccional obtenido por Prodecon en juicio de nulidad.**

El Órgano Jurisdiccional concluyó que de la parte relativa a la resolución impugnada, se observa que la autoridad motivó que de conformidad con el artículo 153 de la Ley Aduanera, el expediente se encontró debidamente integrado el once de abril de dos mil veintitrés, por lo que el plazo de cuatro meses para emitir la resolución inició el doce de abril de dos mil veintitrés y feneció el doce de agosto de dos mil veintitrés. Sin embargo, fue hasta el diecinueve de septiembre de dos mil veintitrés cuando la autoridad notificó al actor la resolución determinante del crédito fiscal impugnada, por lo que consideró que dicha resolución fue notificada con posterioridad a que había fenecido el plazo de cuatro meses con los que contaba la autoridad para emitir y notificar dicha resolución de





conformidad con el artículo 153 de la Ley Aduanera. En ese sentido, declaró la nulidad lisa y llana de la resolución determinante del crédito fiscal impugnada.

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LA VÍA ORDINARIA. CUARTA SALA REGIONAL METROPOLITANA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA. 2024. PENDIENTE DE QUE CAUSE ESTADO.**

Relacionado con:

**Criterio Jurisdiccional 63/2020**

PAMA. ES ILEGAL SI NO SE JUSTIFICA LA OMISIÓN DEL LEVANTAMIENTO DEL ACTA DE INICIO AL MOMENTO DEL RECONOCIMIENTO ADUANERO.





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

### Séptima Sesión Ordinaria del CTN

Celebrada el día 23 de agosto de 2024

**CRITERIO NORMATIVO 6/2024/CTN/CN** (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)

**QUEJA ANTE PRODECON. LOS ACUERDOS DE DESECHAMIENTO POR IMPROCEDENCIA NO SON IMPUGNABLES NI SE CONSIDERAN ACTOS DE AUTORIDAD PARA EFECTOS DEL JUICIO DE AMPARO.**

#### Antecedentes

El artículo 5, fracción III, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) establece que corresponde a este Organismo conocer e investigar de las Quejas de los contribuyentes afectados por los actos de las autoridades fiscales federales por presuntas violaciones a sus derechos como pagadores de impuestos y, en su caso, formular recomendaciones públicas no vinculatorias, respecto a la legalidad de esos actos.

El numeral 18, del mismo ordenamiento, dispone que en los supuestos en que la Queja sea notoriamente improcedente o infundada, será rechazada de inmediato, debiendo comunicarse esa opinión por escrito al quejoso en el término de cinco días hábiles.

Por su parte, el artículo 49 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de Prodecon, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 28 de febrero de 2024, (así como el numeral 43 de los Lineamientos publicados el 27 de mayo de 2014) contempla los supuestos de improcedencia de la Queja, consistentes en:

- I. Que no se aporten los datos necesarios para la determinación de la existencia de los hechos objeto de la Queja y Reclamación;
- II. La pretensión del promovente sea la tramitación de recursos o acciones distintas a las de la competencia de la Procuraduría, y
- III. Se actualice alguna otra hipótesis que de acuerdo con las normas sustantivas o de procedimiento aplicables, impidan la tramitación de la queja o reclamación.

Al respecto, con motivo de diversas Quejas promovidas ante Prodecon, en las cuales ésta concluyó y justificó la improcedencia de las solicitudes, por actualizarse alguna de las





causales antes descritas, las personas contribuyentes promovieron Juicio de Amparo Indirecto en contra de los Acuerdos emitidos para la conclusión de los expedientes, pues en su opinión, se les impidió acceder a la tutela no judicial de la defensa de los derechos del contribuyente, medios de defensa que se sobreseyeron al actualizarse la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXIII, en relación con los diversos 1 y 5, de la Ley de Amparo, toda vez que la actuación de esta Procuraduría no crea, modifica o extingue situaciones jurídicas en forma unilateral y obligatoria; decisión que se confirmó en la ejecutoria que recayó al Amparo en Revisión.

### Consideraciones

El artículo 5, antepenúltimo y último párrafos de la Ley Orgánica de Prodecon dispone que las quejas, reclamaciones o sugerencias que las personas contribuyentes presenten a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no constituirán recurso administrativo ni medio de defensa alguno, ni su interposición afectará o suspenderá los plazos, trámites y procedimientos que lleven a cabo las autoridades fiscales y son independientes del ejercicio de los medios de defensa que establecen las leyes; asimismo, la formulación de quejas y reclamaciones, así como las resoluciones y recomendaciones que emita el Procurador de la Defensa del Contribuyente, no constituyen instancia y no afectarán el ejercicio de otros derechos y medios de defensa que puedan corresponder a los afectados conforme a las leyes, ni suspenderán ni interrumpirán sus plazos preclusivos, de prescripción o caducidad, ni afectarán los trámites o procedimientos que lleven a cabo las autoridades fiscales.

El penúltimo párrafo de este numeral prevé que las respuestas que emita la Procuraduría a los interesados sobre las quejas, reclamaciones y sugerencias que hayan presentado, no crean ni extinguen derechos ni obligaciones de las personas contribuyentes, así como tampoco liberan de responsabilidad a las y los servidores públicos, por lo que dichas respuestas no podrán ser impugnadas.

Dentro de los informes justificados rendidos por Prodecon en los juicios de amparos indirectos promovidos en contra de los referidos Acuerdos de Desechamiento por Improcedencia, se acreditó que el análisis realizado por este *Ombudsperson* respecto de los asuntos sometidos a su consideración fue exhaustivo y se sustentaron debidamente los Acuerdos de conclusión de las Quejas.

Aunado a lo anterior, esta Procuraduría hizo valer que en los medios de defensa intentados se configuró la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de Los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que los acuerdos emitidos no afectaron los intereses jurídicos o legítimos de las personas quejasas, puesto que el procedimiento de







Quejas y Reclamaciones que presta PRODECON de conformidad con el citado artículo 5 párrafos último y ante penúltimo de la Ley Orgánica de este Organismo, no constituye recurso administrativo ni medio de defensa alguno, ni su interposición afectará o suspenderá los plazos, trámites y procedimientos que lleven a cabo las autoridades fiscales y son independientes del ejercicio de los medios de defensa que establecen las leyes, aunado a que las opiniones que se emiten no son impugnables.

Asimismo, se invocó por analogía la Tesis Aislada VI.Io.A.61 A (10a.), instancia Tribunales Colegiados de Circuito, correspondiente a la Décima Época, de Diciembre de 2013, de rubro: **“PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. AL NO EMITIR RESOLUCIONES VINCULANTES, NO ES AUTORIDAD RESPONSABLE PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO”**, la cual, si bien es cierto se emitió con motivo del análisis sobre la constitucionalidad y legalidad de los acuerdos de no responsabilidad y las Recomendaciones que emite este *Ombudsperson*, reguladas en los artículos 24 y 25 de la Ley Orgánica de Prodecon, también lo es que las opiniones vertidas en esos documentos comparten el mismo origen, sustento y naturaleza jurídica que los Acuerdos de Desechamiento por Improcedencia, al emitirse dentro del procedimiento de Queja.

### **Criterio de PRODECON**

El contenido del artículo 18, de la Ley Orgánica de Prodecon contemplan que este *Ombudsperson* deberá desechar de inmediato las Quejas que sean notoriamente improcedentes, debiendo informar esa circunstancia a la persona promovente por escrito en el término de cinco días hábiles. De igual modo, conforme al diverso numeral 5, penúltimo párrafo, de la misma ley, las respuestas que emita la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente a los interesados sobre las quejas, reclamaciones y sugerencias que hayan presentado, no crean ni extinguen derechos ni obligaciones de las personas contribuyentes, así como tampoco liberan de responsabilidad a las y los servidores públicos, por lo que dichas respuestas no podrán ser impugnadas.

Al respecto, el criterio de los órganos integrantes del Poder Judicial de la Federación ha sostenido que el referido artículo 5 de la Ley Orgánica de Prodecon, no precisa el sentido de las respuestas a que se refiere, es decir, no se limita a los Acuerdos de No Responsabilidad o de Recomendación previstos en los diversos numerales 24 y 25 de ese ordenamiento, por lo que, con independencia del sentido de lo resuelto, las opiniones de esta Procuraduría no crean ni extinguen derechos ni obligaciones de las personas contribuyentes, así como tampoco liberan de responsabilidad a las y los servidores públicos, luego entonces, dichas respuestas no pueden ser impugnadas, ni se consideran actos de autoridad para efectos del Juicio de Amparo, pues aunque las partes quejasas en el Amparo refieran que con los acuerdos reclamados, por los que se desecharon sus





solicitudes de Queja ante Prodecon, se vulneraron sus derechos fundamentales, no es suficiente para estimar que las actuaciones de este *Ombudsperson* son actos de autoridad, pues, se dictan en un procedimiento que solamente finaliza con opiniones, recomendaciones y/o sugerencias, externando una decisión final que por su característica de no ser vinculante, tampoco tiene el propósito de crear, modificar o extinguir por sí o ante sí, las situaciones jurídicas o fácticas preexistentes al momento en que se emitió el acuerdo de conclusión.





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

### Séptima Sesión Ordinaria del CTN Celebrada el día 23 de agosto de 2024

#### **CRITERIO SUSTANTIVO 10/2024/CTN/CS-SASEN** (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)

**ESTÍMULO FISCAL EN MATERIA DE IVA. EL OTORGADO EN EL DECRETO PRESIDENCIAL PUBLICADO EL 13 DE DICIEMBRE DE 2023 A LAS PERSONAS CONTRIBUYENTES QUE REALIZARON ACTIVIDADES ECONÓMICAS AL INTERIOR DE LAS ZONAS AFECTADAS POR EL HURACÁN OTIS, QUE ENAJENARON BIENES, PRESTARON SERVICIOS INDEPENDIENTES U OTORGARON EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES, UTILIZADOS Y APROVECHADOS POR CONTRIBUYENTES CON DOMICILIO FISCAL, AGENCIA, SUCURSAL O CUALQUIER OTRO ESTABLECIMIENTO EN LAS ZONAS AFECTADAS; NO ESTÁ CONDICIONADO AL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN DEL CAUSANTE DEL IMPUESTO.**

#### **Antecedentes:**

Este *Ombudsperson* tuvo conocimiento de la problemática que enfrentan las personas físicas que realizaron actividades económicas al interior de las zonas geográficas que sufrieron afectaciones severas por el huracán OTIS, las cuales tributan en el Régimen Simplificado de Confianza (RESICO), en virtud de que, al presentar la declaración de pago definitivo mensual del Impuesto al Valor Agregado (IVA), el sistema de Declaraciones y Pagos disponible en el portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT), no les permitió aplicar el estímulo fiscal en materia del IVA, otorgado mediante decreto presidencial y que consiste en una cantidad equivalente al 100% del IVA a pagar por la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Ante tal situación, las personas contribuyentes acudieron a solicitar el servicio de queja para conocer el motivo por el cual no pudieron aplicar el estímulo fiscal en materia del IVA. Al rendir su informe, la autoridad fiscal manifiesta que las personas contribuyentes no son sujetos de aplicar el estímulo fiscal, toda vez que tributan en el RESICO.





### Consideraciones:

Por medio del “Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes de las zonas afectadas que se indican, por lluvias severas y vientos fuertes durante el 24 de octubre de 2023”<sup>1</sup>, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de diciembre de 2023; se otorgó un estímulo fiscal a las personas contribuyentes que realicen actividades económicas al interior de las zonas geográficas mayormente afectadas por el huracán OTIS, que enajenen bienes, presten servicios independientes u otorguen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento en las zonas afectadas.

El estímulo fiscal consiste en una cantidad equivalente al 100% del IVA que deba pagarse como resultado de aplicar la mecánica establecida en el artículo 1o., párrafo cuarto, de la Ley del IVA, durante los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2023, así como de enero y febrero de 2024. Dicho estímulo sería procedente siempre que la entrega material de los bienes, la prestación de los servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes; se realizara al interior de las zonas geográficas mayormente afectadas por el huracán OTIS y sean utilizados y aprovechados por los adquirentes al interior de dichas zonas.

### Criterio:

De la interpretación armónica al artículo tercero del “Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes de las zonas afectadas que se indican, por lluvias severas y vientos fuertes durante el 24 de octubre de 2023”, se desprende que el Decreto en comento tiene la característica de ser de naturaleza social y fue emitido con la finalidad de contrarrestar los efectos negativos que, en general, sufrió la población de las áreas geográficas más afectadas por el paso del huracán OTIS. Conforme a ello, el Ejecutivo Federal no estableció como requisito para la aplicación del estímulo fiscal en materia del IVA, que las personas contribuyentes que realizaran las actividades económicas tributaran en determinados regímenes fiscales. Al estimar lo contrario, la autoridad fiscal está exceptuando injustificadamente a las personas que tributan bajo el régimen de RESICO y, en consecuencia, niega indebidamente el derecho que tienen éstas a beneficiarse del estímulo fiscal en materia de IVA.

### CRITERIO SUSTENTADO EN: REQUERIMIENTO Y RESPUESTA DE LA AUTORIDAD FISCAL.

<sup>1</sup> Fundamento: Artículo Tercero. Disponible en:

[https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5711409&fecha=13/12/2023#gsc.tab=0](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5711409&fecha=13/12/2023#gsc.tab=0)





**CRITERIO SUSTANTIVO 11/2024/CTN/CS-SASEN** (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)

**RESICO. NO SE ACTUALIZA EL SUPUESTO PARA DEJAR DE TRIBUTAR EN ESE RÉGIMEN SI LA PERSONA FÍSICA QUE SE DEDICA EXCLUSIVAMENTE A LAS ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS O PESQUERAS, AL TRANSCURRIR UN EJERCICIO FISCAL NO EMITIÓ CFDI POR NO HABER PERCIBIDO NINGÚN INGRESO CON MOTIVO DE DICHAS ACTIVIDADES Y, POR ENDE, NO PRESENTÓ LA DECLARACIÓN ANUAL AL APLICAR EL BENEFICIO DE LA REGLA 3.13.32. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL DEL 2022, VIGENTE PARA EL 2024 CON LA REGLA 3.13.26.**

**Antecedentes.**

Una persona física contribuyente al solicitar el servicio de Consulta Especializada, señaló que a partir del ejercicio 2022 comenzó a tributar en el Régimen Simplificado de Confianza (RESICO) con actividad económica de “siembra, cultivo y cosecha de aguacate”; sin embargo, al dedicarse exclusivamente a la agricultura y no percibir ningún ingreso, no emitió ningún Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), dando como resultado que sus ingresos en el ejercicio por dicha actividad nunca excedieron de novecientos mil pesos.

No obstante, refirió que en febrero de 2024, vía Buzón Tributario, se le notificó una resolución mediante el cual la autoridad fiscal le informó que, debido a la falta de presentación de la declaración anual de 2022, actualizaron su régimen fiscal al “De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales”, por lo que, a partir del 01 de enero del 2022 debía cumplir con sus obligaciones en ese régimen. Por consiguiente, la persona consultante solicitó la opinión de esta Procuraduría para conocer si fue correcto el cambio de régimen fiscal, ya que al dedicarse exclusivamente a la actividad agrícola y no haber presentado la declaración anual de ese ejercicio por no superar el monto de los ingresos exentos, considera le asiste el beneficio contenido en la regla 3.13.32. de la RMF para 2022.

**Consideraciones.**

El noveno párrafo del artículo 113-E de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley del ISR), dispone que las personas físicas que tributen en el RESICO, que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio no excedan de novecientos mil pesos efectivamente cobrados, están exentos de pagar el impuesto sobre la renta (ISR) por los ingresos provenientes de dichas actividades.

Por su parte, de la lectura al primer párrafo del artículo 113-F, en relación con la fracción VII del diverso 113-G, ambos de la Ley del ISR, se advierte que las personas físicas que





tributen en el RESICO, tienen la obligación fiscal de presentar la declaración anual en el mes de abril del año siguiente al que corresponda la declaración, estableciéndose en el primer párrafo del numeral 113-I del mismo ordenamiento legal como causal para dejar de tributar en el referido régimen cuando no presenten dicha declaración, o bien, cuando omitan tres o más pagos mensuales en un año calendario consecutivos o no, debiendo ante dicha circunstancia tributar en los términos del Título IV, Capítulo II, Sección I “De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales” o Capítulo III “De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles” de la Ley en mención, según corresponda. No obstante, en el párrafo segundo del último numeral que antecede, dispone que, en caso de que transcurrido un ejercicio fiscal sin que la persona contribuyente emita comprobantes fiscales y ésta no haya presentado pago mensual alguno, así como tampoco la declaración anual, la autoridad fiscal podrá suspenderlo en el Registro Federal de Contribuyentes respecto de las actividades del RESICO, ello sin perjuicio de las facultades de comprobación que dicha autoridad lleve a cabo o la imposición de sanciones.

Ahora bien, a través de la regla 3.13.32. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, vigente para el 2024 con la regla 3.13.26., la autoridad fiscal estableció que las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, y que sus ingresos se encuentren exentos hasta por el monto de novecientos mil pesos, podrán optar por no presentar las declaraciones mensuales y la anual correspondientes, siempre que emitan los CFDI por las actividades que realicen, conforme a lo previsto por los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF).

### **Criterio de PRODECON.**

Considerando que los CFDI son medios de convicción que, entre otras cuestiones, sirven para dejar constancia fehaciente de que efectivamente se realizó un acto o actividad, o bien, se percibió un ingreso, en opinión de esta Procuraduría, si la persona física que tributa en el RESICO no realizó ningún acto o actividad agrícola, y por consiguiente no percibió ningún ingreso, es razonable considerar que no se actualizó la obligación de emitir el CFDI respectivo, en los términos previstos en el artículo 29, primer párrafo del CFF.

Luego entonces, si bien es cierto que, uno de los requisitos para seguir tributando en el RESICO es que se cumplan las obligaciones previstas en las disposiciones legales que regulan dicho régimen, como lo son, entre otras, presentar la declaración anual en el mes de abril del año siguiente al que corresponda la declaración conforme a lo previsto en los artículos 113-F, primer párrafo, en relación con el 113-G, fracción VII, ambos de la Ley del ISR, lo es también que, el beneficio que se concede en la regla 3.13.32. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, vigente para el 2024 con la regla 3.13.26., consiste en que las





personas físicas que se dediquen exclusivamente, entre otras del sector primario, a las actividades agrícolas con ingresos exentos, pueden optar por no presentar las declaraciones mensuales y anuales, siempre que se emitan los CFDI por las actividades que se realicen.

Por ello, en opinión de esta Procuraduría, cuando la persona contribuyente que se dedique exclusivamente a la actividad agrícola, durante el ejercicio no perciba ningún ingreso por dicha actividad y por ende no emita ningún CFDI, es evidente que da como resultado que sus ingresos en el ejercicio nunca excedieron de novecientos mil pesos, continuando con el beneficio de la exención prevista en el noveno párrafo del artículo 113-E de la Ley del ISR, sin que sea viable que por no presentar la declaración anual, la autoridad fiscal considere que debe dejar de tributar en el RESICO, actualizando sus actividades económicas y obligaciones en el régimen “De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales”, pues en todo caso, lo procedente es que la misma autoridad analizara la posibilidad de la suspensión de actividades en el Registro Federal de Contribuyentes.

#### **CRITERIO SUSTENTADO EN: CONSULTA NÚMERO: 00040-DEN-CE-40-2024.**

*Relacionado con:*

#### **Criterio Sustantivo 6/2024/CTN/CS-SASEN**

SECTOR PRIMARIO. LAS PERSONAS FÍSICAS QUE SE DEDIQUEN EXCLUSIVAMENTE A LAS ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS O PESQUERAS, QUE TRIBUTEN EN EL RESICO Y CUYOS INGRESOS REBASEN EL MONTO EXENTO DE NOVECIENTOS MIL PESOS, PUEDEN OPTAR POR APEGARSE AL BENEFICIO PREVISTO EN LA REGLA 3.13.28. DE LA RMF PARA 2024, CONSISTENTE EN NO PRESENTAR LAS DECLARACIONES MENSUALES, SIEMPRE QUE EMITAN SUS CFDI Y NO EXCEDAN EL MONTO DE TRES MILLONES QUINIENTOS MIL PESOS, AUN CUANDO LA DIVERSA 3.13.26. DE LA RMF PARA 2024, PREVEA LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES MENSUALES CUANDO SE REBASE EL MONTO DE LOS INGRESOS EXENTOS.

#### **Criterio Jurisdiccional 43/2024**

RESICO. LA MIGRACIÓN AL RÉGIMEN DE LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES POR NO HABER PRESENTADO LA DECLARACIÓN ANUAL, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 113-I DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR), ES ILEGAL TRATÁNDOSE DE PERSONAS CONTRIBUYENTES AGAPES CUYOS INGRESOS DERIVARON AL CIENTO POR CIENTO DE DICHAS ACTIVIDADES, NO EXCEDIERON DE \$900,000.00 Y SE EMITIERON LOS CFDI CORRESPONDIENTES A SUS OPERACIONES, AL RESULTAR APLICABLE LA FACILIDAD ADMINISTRATIVA CONTENIDA EN LA REGLA 3.13.32 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2022 (RMF 2022).





#### **Criterio Jurisdiccional 44/2024**

RESICO. LA OPCIÓN DE NO PRESENTAR LA DECLARACIÓN ANUAL PARA LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE AGAPES, CONTENIDA EN LA REGLA 3.13.32 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2022 (RMF 2022), SIEMPRE QUE CUMPLAN CON LOS REQUISITOS CONTENIDOS EN LA MISMA, NO CONTRAVIENE LO DISPUESTO EN EL ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL ARTÍCULO 113-I DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR), AL NO TRATARSE DE UN BENEFICIO O ESTÍMULO FISCAL, SINO DE UNA FACILIDAD ADMINISTRATIVA DE CARÁCTER GENERAL.

#### **Criterio Jurisdiccional 45/2024**

RESICO. PERSONAS FÍSICAS QUE SE DEDICAN EXCLUSIVAMENTE A LAS ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS O PESQUERAS, CUYOS INGRESOS NO EXCEDAN DE \$900,000.00, CONFORME A LA REGLA 3.13.28 DE LA RMF PARA 2023, NO RESULTA VÁLIDO QUE LA AUTORIDAD FISCAL ACTUALICE EL RÉGIMEN FISCAL DE TRIBUTACIÓN AUN CUANDO NO HAYAN PRESENTADO LA DECLARACIÓN ANUAL.

---

#### **CRITERIO SUSTANTIVO 12/2024/CTN/CS-SASEN** *(Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)*

**ISR PERSONAS FÍSICAS. RESARCIMIENTO ECONÓMICO DE UN DAÑO PROVOCADO POR LA ACTUALIZACIÓN DEL SINIESTRO CON MOTIVO DEL HURACÁN OTIS. ESTÁN EXENTOS DEL PAGO DEL IMPUESTO LAS CANTIDADES QUE LAS INSTITUCIONES DE SEGUROS PAGUEN A LOS ASEGURADOS O A SUS BENEFICIARIOS, SOBRE EL RIESGO AMPARADO EN LA PÓLIZA CONTRATADA, CUANDO EL BIEN DE QUE SE TRATE NO SEA DE LOS CONSIDERADOS COMO DE ACTIVO FIJO PARA EFECTOS DEL REFERIDO IMPUESTO.**

#### **Antecedentes.**

Una persona física contribuyente que tributa bajo los regímenes fiscales de sueldos y salarios, dividendos y arrendamiento, al solicitar el servicio de Consulta Especializada refirió que, con motivo de un contrato de apertura de crédito con garantía hipotecaria que celebró con una institución financiera para la remodelación de un departamento de su propiedad de uso habitacional, otorgando como garantía el mismo inmueble, se obligó a contratar un seguro de daños que cubra el inmueble de todo riesgo, como lo es el hidrometeorológico.

En relación con lo anterior, acudió a esta Procuraduría para conocer si la cantidad pagada por la institución de seguro, al actualizarse el riesgo amparado en la póliza contratada, es un ingreso exento del pago del impuesto sobre la renta (ISR), pues por los daños ocasionados por el huracán Otis ocurrido en el mes de octubre de 2023, el inmueble fue considerado como pérdida total.







### Consideraciones.

Si bien, conforme al primer párrafo del artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley del ISR), se considera ingreso cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona física, como lo es, recibir cantidades en efectivo, existen casos que el propio legislador previó de manera expresa aquellos que se encuentran exentos del referido impuesto, tal es el caso del previsto en el primer párrafo de la fracción XXI del diverso 93 del mismo ordenamiento legal, consistente en las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas y siempre que no se trate de seguros relacionados con bienes de activo fijo; asimismo, conforme al sexto párrafo de la misma fracción, sólo será aplicable a los ingresos percibidos de instituciones de seguros constituidas conforme a las leyes mexicanas que tengan autorización por la autoridad competente para organizarse y funcionar como tal.

Por otro lado, no se debe dejar de considerar que, de acuerdo con el segundo párrafo del mencionado artículo 93 de la Ley de la materia, la exención prevista en la fracción XXI de dicho numeral, no será aplicable cuando los ingresos se relacionen con actividades empresariales o profesionales.

### Criterio de PRODECON.

Tomando en consideración que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 108/2006, sostuvo que el objeto del contrato de seguro consiste en que la empresa aseguradora se obligue a resarcir un daño provocado por la actualización de un siniestro, indemnizando al asegurado por el daño provocado que implicó la pérdida o deterioro del bien asegurado; en opinión de esta Procuraduría, el ingreso recibido por la persona física pagada por la institución de seguro con motivo de la actualización del riesgo amparado en la póliza contratada (seguro de daños de un departamento de uso habitacional) con motivo del huracán Otis, sí actualiza el supuesto de exención del ISR previsto en el primer párrafo de la fracción XXI del artículo 93 de la Ley del ISR, ello aunado a que el bien asegurado no tiene la naturaleza de activo fijo, ni la cantidad recuperada con motivo del seguro contratado proviene de bienes asegurados afectos a una actividad empresarial o al servicio profesional.

**CRITERIO SUSTENTADO EN: CONSULTA NÚMERO: 6011333-I-CE-10-2024.**





**CRITERIO SUSTANTIVO 6/2024/CTN/CS-SAG** (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 23/08/2024)

**ACUERDO CONCLUSIVO. DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO PARA SU ADOPCIÓN, ATENDIENDO AL PRINCIPIO DE FLEXIBILIDAD QUE LO RIGE, ES JURÍDICA Y MATERIALMENTE POSIBLE, QUE UNA SOCIEDAD YA FUSIONADA MODIFIQUE SU SITUACIÓN FISCAL, PARA QUE LA SOCIEDAD FUSIONANTE QUE FUE SUJETA A LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN PUEDA EJERCER SU DERECHO DE AUTOCORREGIRSE.**

**Antecedentes.**

En 2018, tres personas morales celebraron un convenio de fusión, con carácter de fusionadas, con una diversa persona moral, en carácter de fusionante, adquiriendo esta última, el derecho a los saldos a favor de ISR, generados por las tres primeras; saldos a favor que compensó contra el IVA a su cargo en los meses de enero, abril, julio, septiembre, octubre y noviembre, del ejercicio fiscal 2019. Posteriormente, en 2022, la Autoridad Revisora le inició a ésta, una revisión de gabinete, con la finalidad de verificar si la compensación aplicada en los periodos señalados era procedente conforme a las disposiciones fiscales. En virtud de lo anterior, en 2023, dicha sociedad solicitó ante PRODECON, la adopción de un acuerdo conclusivo, toda vez que derivado de la facultad de comprobación, la Autoridad Revisora concluyó que no se acreditó el origen y procedencia de los saldos a favor generados por las tres sociedades fusionadas y en consecuencia la compensación aplicada por la sociedad fusionante, resultaba improcedente. En este sentido, ésta última manifestó su intención de corregir su situación fiscal, corrección que pudo ser materializada a través de la presentación de las declaraciones complementarias de las tres sociedades fusionadas en las cuales disminuían los saldos a favor originalmente declarados, así como la presentación de un escrito libre ante la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente, mediante el cual, la sociedad fusionante asumía que la información capturada en dichas declaraciones complementarias era correcta y los datos asentados en las mismas, eran su responsabilidad. Lo anterior, para estar en aptitud de presentar su declaración complementaria, dejando de aplicar los saldos a favor de ISR adquiridos en la fusión, para el pago del IVA correspondiente.

**Consideraciones**

El artículo 2 fracción XIII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establece que es un derecho de las personas contribuyentes corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales. Por su parte, el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, señala que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios se extinguen en el plazo de cinco años. Finalmente, el artículo





104 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría del Defensa del Contribuyente, establece la flexibilidad, como uno de los principios que rigen el procedimiento para la adopción del acuerdo conclusivo.

### **Criterio PRODECON**

PRODECON atestiguó, que es jurídica y materialmente posible que una sociedad ya fusionada, ejerza su derecho a la autocorrección con motivo del ejercicio de facultades de comprobación practicadas a la sociedad fusionante, toda vez que, en opinión de este Organismo, este derecho, no puede ser coartado por la realización de un acto jurídico legítimo, como es la fusión con otra sociedad, pero también dicho acto jurídico, no puede coartar la potestad de las autoridades fiscales, de iniciar sus facultades de comprobación dentro del periodo de 5 años establecido en las disposiciones fiscales. De esta manera, el procedimiento para la adopción del acuerdo conclusivo, al ser flexible, debe adaptarse a las necesidades de las partes, para que puedan ejercer con formalismos mínimos estas prerrogativas, tal y como aconteció en el caso concreto, donde de manera simultánea se tuteló, tanto el derecho de autocorrección de las sociedades fusionadas y la sociedad fusionante, así como el interés público que existe en el ejercicio de las facultades de comprobación y posterior recaudación de las contribuciones que conforme a derecho correspondan, lo que constituye una buena práctica fiscal.

### **CRITERIO SUSTENTADO EN ACUERDO CONCLUSIVO.**

