

**BOLETÍN DE TESIS Y PRECEDENTES RELEVANTES EN MATERIA FISCAL
OCTUBRE DE 2018**

I. JURISPRUDENCIAS Y TESIS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN DE OCTUBRE DE 2018.

1. Número de registro 2018085, Segunda Sala, Tesis Aislada 2a. XCIII/2018 (10a.)

RENTA. EL ARTÍCULO TERCERO, FRACCIONES II, III Y IV, DE LAS DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 18 DE NOVIEMBRE DE 2015) QUE PREVÉ UN ESTÍMULO FISCAL, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.

Síntesis: La segunda sala de la SCJN, resolvió que el estímulo fiscal (deducción inmediata de inversiones) previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, no transgrede el principio de seguridad jurídica, en virtud que si bien es cierto en principio se consideró que el monto de los ingresos para ser beneficiario del estímulo citado fue de hasta \$50'000,000.00 (cincuenta millones de pesos 00/100 M.N.), y que fue la Cámara de Diputados la que modificó el monto de los ingresos de hasta \$100'000,000.00 (cien millones de pesos 00/100 M.N.), también lo es que dicha modificación tuvo una razón de ser, que lo fue, no dejar en una situación de desventaja a las micro, pequeñas y medianas empresas. Se tomaron en consideración criterios de clasificación de la Secretaría de Economía y los censos económicos del Instituto Nacional de Estadística y Geografía, para establecer quiénes serían los beneficiarios de la medida fiscal.

Comentario: Si el órgano legislativo razona objetivamente porqué otorga un estímulo fiscal a contribuyentes y tal razón es justificada, no existirá violación a derechos fundamentales.

Al momento de evaluar la impugnación de beneficios que se otorguen en lo futuro, debe considerarse este tipo de criterios que han sido reiterados en los últimos años.



2. Número de registro 2018050, Segunda Sala, Jurisprudencia 2a./J. 103/2018 (10a.)

CONFIANZA LEGÍTIMA. CONSTITUYE UNA MANIFESTACIÓN DEL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA, EN SU FACETA DE INTERDICCIÓN DE LA ARBITRARIEDAD.

Síntesis: La segunda sala de la SCJN, resolvió que la “confianza legítima” es una manifestación del derecho a la seguridad jurídica, en su faceta de interdicción o prohibición de la arbitrariedad o del exceso, a través de la cual, en el caso de que la actuación de los poderes públicos haya creado en una persona interesada confianza en la estabilidad de sus actos, éstos no pueden modificarse de forma imprevisible e intempestiva, salvo el supuesto en que así lo exija el interés público.

Comentario: La “confianza legítima” es una figura relacionada con el derecho fundamental de seguridad jurídica y reconocido recientemente en México a través de precedentes judiciales. Esta figura permite reclamar certeza en la aplicación de la Ley, en consideración a conductas reiteradas por parte de las autoridades, las cuales crean certeza a los particulares y por ello, un cambio brusco en la mismas genera afectación jurídica.

3. Número de registro 2018214, Tesis Aislada I.4o.A.40 K (10a.)

SISTEMA DE LIBRE VALORACIÓN DE LA PRUEBA. DEBE ATENDER A LAS REGLAS DE LA LÓGICA Y A LAS MÁXIMAS DE LA EXPERIENCIA.

Síntesis: Los jueces gozan de cierta discrecionalidad para valorar las pruebas ofrecidas por las partes, salvo que existan reglas específicas, no obstante, deben seguir en todo caso reglas de la lógica y la experiencia con lo cual les está proscrito realizar tal valoración en forma arbitraria.

Comentario: En ocasiones los jueces valoran las pruebas en forma deficiente o arbitraria, con lo cual afectan los intereses de las partes. Lo mismo ocurre cuando se aportan pruebas ante autoridades fiscales quienes frecuentemente valoran en forma aislada los documentos ofrecidos por contribuyentes.

Este precedente es útil para reclamar una debida valoración de pruebas, tanto en sede administrativa como jurisdiccional.

4. Número de registro 2018204, Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada I.4o.A.39 K (10a.)

RESOLUCIONES JURISDICCIONALES. CARACTERÍSTICAS QUE DETERMINAN SI CUMPLEN CON UNA ADECUADA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.

Síntesis. Los órganos jurisdiccionales deben motivar sus resoluciones, lo cual no se cumple con la expresión de argumentos explicativos del porqué se llegó a una decisión concreta, sino también demostrar que esa decisión no es arbitraria, al incorporar en ella el marco normativo aplicable, los problemas jurídicos planteados, la exposición concreta de los hechos jurídicamente relevantes, probados y las circunstancias particulares consideradas para resolver. Consecuentemente, para determinar si una resolución jurisdiccional cumple con una adecuada fundamentación y motivación, los razonamientos judiciales utilizados deben justificar la racionalidad de la decisión, con el fin de dar certeza a los gobernados a quienes se dirigen del porqué se llegó a una conclusión y la razón por la cual es la más acertada, en tanto: (i) permiten resolver el problema planteado, (ii) responden a los elementos de hecho y de derecho relevantes para el caso, y (iii) muestran si la decisión es consistente respecto de las premisas dadas, con argumentos razonables.

Comentario: Es común que las sentencias dictadas por tribunales contengan una deficiente o insuficiente motivación y fundamentación. Los magistrados tienen la obligación de expresar en forma íntegra las razones de su fallo so pretexto de incurrir en una ilegalidad (violación al principio de legalidad) reclamable por la vía del amparo.

5. Número de registro 2018131, Plenos de Circuito, Jurisprudencia PC.I.A. J/132 A (10a.)

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. SU ANÁLISIS A PARTIR DE LA TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS, A EFECTO DE DETERMINAR LA IRRETROACTIVIDAD DE LAS MODIFICACIONES DEL PLAZO PARA SU CONFIGURACIÓN.

Síntesis. Conforme la teoría de los derechos adquiridos, aunque a la fecha en que se materializa el supuesto generador de la caducidad fiscal, si el legislador amplía el plazo relativo, se debe considerar materializado el hecho adquisitivo del derecho, como una situación jurídica concreta o una situación jurídica constituida a su favor, que va más allá de una mera expectativa. De ahí que el plazo aplicable al supuesto normativo previsto para que se configure la caducidad fiscal, corresponde al vigente a la fecha en que se incurre en la omisión de declarar o enterar un tributo.

Comentario: El Pleno de Colegiados del Primer Circuito resolvió que la teoría de los derechos adquiridos es aplicable a la figura de caducidad en materia fiscal, en virtud que el plazo aplicable al supuesto normativo corresponde al vigente a la fecha en que se incurre en la omisión de declarar o enterar un tributo.

Esto es un avance en la seguridad jurídica de los particulares, ya que no obstante que la caducidad es una norma de carácter procedimental, tiene efectos de liberalidad (restringe la actuación de las autoridades fiscales en el sentido de no poder liquidar contribuciones) para el contribuyente.

Lo relevante en el caso que nos ocupa, es que bajo la vigencia de una Ley se hayan materializado o concretado el supuesto a partir del cual inicia el cómputo del plazo o término, incluso para situaciones análogas.

6. Número de registro 2018130, Plenos de Circuito, Jurisprudencia PC.I.A. J/131 A (10a.)

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. SU ANÁLISIS A PARTIR DE LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA, A EFECTO DE DETERMINAR LA IRRETROACTIVIDAD DE LAS MODIFICACIONES DEL PLAZO PARA SU CONFIGURACIÓN.

Síntesis. Conforme a la teoría de los componentes de la norma, debe indicarse que la institución de la caducidad fiscal, con independencia de la legislación que la regule, se encuentra conformada por un supuesto generador –entre los que se encuentra la omisión de presentar declaración y enterar determinado tributo– y su consecuencia inherente es la extinción de las facultades de la autoridad exactora; por lo que el plazo establecido en la hipótesis legal, constituye una mera condición de efectividad a través de la cual el legislador difirió la actualización de la consecuencia legal. De ahí que el plazo aplicable al supuesto normativo previsto para la caducidad fiscal, corresponde al vigente a la fecha en que se incurre en los presupuestos base para que corra el plazo para que se configure.

Comentario. Igualmente, al supuesto de caducidad bajo la teoría de derechos adquiridos, tal figura fiscal se materializa sólo cuando los hechos o actos del contribuyente tienen un principio de ejecución bajo una Ley sin importar que sus efectos se difieren en el tiempo.

7. Número de registro 2018129, Plenos de Circuito, Jurisprudencia PC.I.A. J/133 A (10a.)

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. EL PLAZO DE 5 AÑOS PREVISTO EN EL CÓDIGO FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL –ACTUALMENTE CIUDAD DE MÉXICO– VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013, ES APLICABLE A LAS SOLICITUDES DE SU DECLARACIÓN PRESENTADAS CON POSTERIORIDAD A ESA FECHA, RESPECTO DE LAS OBLIGACIONES GENERADAS Y OMITIDAS DURANTE SU VIGENCIA.

Síntesis. La caducidad de las obligaciones generadas y omitidas al amparo del Código Fiscal del Distrito Federal –ahora Ciudad de México– de la legislación vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, se rige por el plazo de 5 años ahí establecido, y no así por el diverso de 10 años, que rige a las solicitudes de su declaración presentadas con posterioridad a esa fecha.

Comentario: En este precedente se da plena eficacia a las teorías de los componentes de la norma y de derechos adquiridos, tratándose de caducidad fiscal, con lo cual, si el plazo de caducidad se extiende en fecha ulterior a la que tuvo lugar la conducta del contribuyente, resulta aplicable el plazo vigente al momento en que ocurrió la conducta a partir de la cual se computa el plazo de caducidad.

Este precedente será útil si en lo futuro se modifican plazos para ejercer derechos en materia fiscal, como lo son, plazos de amortización de pérdidas fiscales, tasas de depreciación, entre otros.

II. TESIS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA DE OCTUBRE DE 2018.

1. JURISPRUDENCIA NÚM. VIII-J-1aS-52

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OBLIGA A LA AUTORIDAD A

RECONOCER DE FORMA AUTOMÁTICA EL EFECTO FISCAL QUE CON ESTOS SE PRETENDE.-

Síntesis. El valor probatorio de una factura siempre quedará sujeto a las facultades de comprobación de la autoridad, quien determinará si procede el efecto fiscal que el contribuyente le atribuye.

Comentario: El Tribunal Federal de Justicia Administrativa fijó criterio jurisprudencial, bajo el cual, las autoridades fiscales podrán valorar la información contenida en los comprobantes y resolver si es correcto el régimen fiscal que atribuyeron a la operación o transacción relacionada con los mismos.

Este precedente tiene sentido lógico, puesto que lo señalado en un comprobante fiscal no determina el régimen fiscal de una operación.

2. JURISPRUDENCIA NÚM. VIII-J-SS-79

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. MOTIVACIÓN DEL OFICIO CON EL QUE INICIA EL PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

Síntesis. Para tener por debidamente cumplido el requisito constitucional de motivación, en el oficio a través del cual la autoridad fiscal notifica al contribuyente que se encuentra en la situación hipotética del primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, basta que se precisen las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron detectar que el contribuyente estuvo emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente; esto es, que pruebe los supuestos de la presunción relativa (*iuris tantum*), establecida en el primer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación; como acontece, cuando señala los hechos que conoció derivado de la visita domiciliaria que practicó al contribuyente, así como de la consulta a las bases de datos con las que cuenta y a las cuales tiene acceso, precisando los números de comprobantes, su fecha, el concepto que amparan, su monto, a favor de qué personas fueron emitidos y el registro federal de contribuyentes de estas; sin que sea necesario que precise qué debe entenderse por activos, personal, infraestructura o capacidad material; ya que al momento de emitir dicho oficio, la autoridad no tiene certeza de que efectivamente el contribuyente no cuenta con esos elementos para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes cuestionados, sino que a partir de hechos conocidos lleva a cabo una deducción lógica que le permite presumir la inexistencia de operaciones amparadas con tales comprobantes; máxime que la presunción que efectúa tiene el carácter de verdad provisional, es decir, admite prueba en contrario, y por lo tanto, es susceptible de ser destruida con las pruebas que para tal efecto aporte el contribuyente, dentro del plazo de quince días que la autoridad fiscal le otorga en respeto a su derecho fundamental de audiencia previa.

Comentario: En esta jurisprudencia se resuelve que la autoridad fiscal al notificar el oficio a través del cual presume, en forma provisional, que los comprobantes fiscales emitidos por un contribuyente se relacionan con operaciones inexistentes, sin necesidad de motivar

detalladamente que el contribuyente no cuenta con activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar servicios o enajenar bienes.

Esto ya que al momento de notificar el oficio a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B (oficio con carácter provisional), la autoridad no tiene todos los elementos para concluir que el contribuyente carece de tales elementos (activos y personal), lo cual se conoce con posterioridad.

Es criticable esta jurisprudencia al desproteger al contribuyente de actos caprichosos o arbitrarios de la autoridad fiscal, quien queda facultada para presumir superficialmente que un contribuyente emitió comprobantes fiscales respecto operaciones inexistentes e, incluso, ordenar la publicación de su nombre o denominación en el Diario Oficial de la Federación y página de internet del SAT.

3. VIII-P-1aS-416

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA UNA VEZ INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, SE ENCUENTRAN SUJETAS A LAS REGLAS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

Síntesis. Los contribuyentes tienen el derecho de presentar su declaración complementaria, con la finalidad de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, siempre y cuando cumplan con los requisitos que establece el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, esto es, que cumpla con los supuestos siguientes: 1) cuando incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades; 2) cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables; 3) cuando se ajusten al resultado del dictamen financiero emitido por contador público autorizado; y 4) cuando den cumplimiento a una disposición legal expresa. Esto requisitos no quedan superados por lo establecido en la Ley

Federal de los Derechos del Contribuyente, bajo la cual, el contribuyente puede presentar declaración complementaria cuando es objeto de facultades de comprobación.

Comentario: En virtud de que la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece que el contribuyente puede presentar declaraciones complementarias para autocorregir su situación fiscal, se interpretó que tal derecho está por encima del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, y con ello, no se deben cumplir con los requisitos establecidos en esta última disposición, lo cual no es posible a la luz de la tesis que se comenta.

4. VIII-P-1aS-420

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. CONVENIOS DE CESIÓN DE DEUDAS NO EXTINGUEN OBLIGACIONES PARA EFECTOS DEL ARTÍCULO 1-B, PRIMER PÁRRAFO DE LA LEY DE LA MATERIA.-

Síntesis. La cesión de deudas al ser un acto jurídico que únicamente transmite obligaciones sin que las extinga, no es susceptible que con esta figura se tengan por efectivamente cobradas las obligaciones de la contribuyente, para los efectos de lo dispuesto por el artículo 1-B, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Comentario: La cesión de deudas o créditos no representa un “cobro efectivo de contraprestación” en términos del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con lo cual, no se causa el impuesto al cederse una cuenta por cobrar.

5. VIII-P-SS-271

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.- A TRAVÉS DE ESTAS PUEDE DETERMINARSE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES.-

Síntesis. La autoridad fiscal podrá restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, a través de la emisión de una resolución en la que de manera fundada y motivada determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso que advierta que son inexistentes, determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario.

Comentario. Esta tesis de Sala Superior reitera un criterio que se ha venido sosteniendo en años recientes, bajo el cual, la autoridad fiscal no únicamente está facultada para vigilar el cumplimiento a normas fiscales, sino también, para revisar la realidad jurídica de los actos de contribuyentes a los cuales pretenda atribuir ciertos efectos fiscales.

Por lo anterior, si la autoridad detectara la ausencia de realidad jurídica de un acto podría declarar la inexistencia del mismo para fines fiscales, con lo cual, se restarían efectos fiscales al mismo.

Es de suma importancia documentar y recabar pruebas sobre la realidad jurídica y económica de los actos que realicen los contribuyentes.

Montaño Rodríguez Consultores Fiscales, S.C.

