

## EL MOMENTO EN QUE SE PUEDE IMPUGNAR LA RESPUESTA DESFAVORABLE EN CONSULTA A LAS AUTORIDADES FISCALES



El contribuyente tiene el derecho a efectuar consultas a la autoridad fiscal sobre aquellas situaciones reales y concretas en las que tenga alguna duda o incertidumbre, y de cuya respuesta por escrito nacerán derechos para el contribuyente cuando sean favorables al mismo, por lo que la autoridad no podrá desconocer posteriormente tal criterio, salvo que inicie juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, según lo dispone el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Sin embargo, si la respuesta a la consulta es desfavorable a los intereses del contribuyente, el artículo 34 del CFF dispone que tal criterio de la autoridad no será obligatorio para el particular, por lo cual éstos podrán impugnar, a través de los medios de defensa establecidos en las disposiciones aplicables, las resoluciones definitivas en las cuales la autoridad aplique los criterios contenidos en dichas respuestas.

Es decir que el contribuyente no podrá impugnar la respuesta desfavorable, pero si la aplicación que haga la autoridad del criterio contenido en su respuesta.

Por ello sería improcedente interponer el Juicio Contencioso Administrativo en contra de la respuesta a la consulta planteada, tal y como en la siguiente tesis se señala:

Época: Décima Época

Registro: 2002257

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro XV, Diciembre de 2012, Tomo 2

Materia(s): Administrativa

Tesis: II.3o.A.26 A (10a.)

Página: 1296

CONSULTAS FISCALES. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL PROMOVIDO CONTRA SU RESPUESTA, POR FALTA DE AFECTACIÓN AL INTERÉS DEL DEMANDANTE (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007). De la interpretación del cuarto párrafo del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006, en vigor a partir del 1o. de enero siguiente, así como de la que de dicho precepto realizó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 112/2009, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXX, septiembre de 2009, página 473, de rubro: "CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE DESDE EL 1o. DE ENERO DE 2007, AL MODIFICAR LOS EFECTOS DE LAS RESPUESTAS QUE RECAEN A AQUÉLLAS, ES CONGRUENTE CON LA REGULACIÓN EN MATERIA FISCAL Y CON EL PRINCIPIO DE AUTODETERMINACIÓN DE LOS TRIBUTOS.", se colige que, dada su naturaleza no vinculante, las respuestas recaídas a las consultas fiscales formuladas conforme al citado artículo son inimpugnables, por lo que el juicio contencioso administrativo promovido en su contra es improcedente por falta de afectación al interés del demandante, de conformidad con los artículos 8o.,

fracción I y 9o., fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 143/2011. Club de Golf Valle Escondido, S.A. de C.V. 14 de octubre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Emmanuel G. Rosales Guerrero. Secretario: Enrique Orozco Moles.

El contribuyente no podrá impugnar la respuesta a la consulta ya que al no ser obligatorio para él asumir el criterio manifestado en la respuesta, la misma no produce efectos en la esfera jurídica del contribuyente, la cual será afectada hasta que la autoridad en un acto futuro aplique su criterio.

Tal es lo asentado en las siguientes Jurisprudencias del Poder Judicial Federal que se reproducen a continuación:

Época: Novena Época

Registro: 167750

Instancia: Primera Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXIX, Marzo de 2009

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 1a./J. 21/2009

Página: 91

CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VIOLA LA GARANTÍA DE ACCESO A LA JUSTICIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007). El citado precepto legal, reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006, al establecer que las respuestas recaídas a las consultas fiscales realizadas a la autoridad no son obligatorias para los particulares y que, por ende, éstos sólo pueden impugnar las resoluciones definitivas en las que aquélla aplique los criterios contenidos en dichas respuestas, no viola la garantía de acceso a la justicia contenida en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en términos del propio artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, tales consultas no son actos vinculatorios que produzcan efectos en la esfera jurídica de los gobernados. En efecto, ante la falta de afectación en la esfera jurídica del contribuyente, no existen elementos para combatir, pues es necesario que se incida en sus derechos para que un tribunal pueda resolver al respecto. Lo anterior es así, porque conforme a la naturaleza de la consulta, la respuesta que recaiga a ésta constituye un medio de certeza en cuanto al criterio sostenido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en relación con una situación real y concreta, sin que ello implique una afectación jurídica para los gobernados en tanto que no los vincula; de ahí que cuando las respuestas a las aludidas consultas sean desfavorables a los intereses del contribuyente, sólo podrán impugnarse por los medios de defensa establecidos en las disposiciones aplicables, una vez que las autoridades apliquen dicho criterio en una resolución definitiva y, por tanto, se incida en la esfera jurídica del gobernado.

Amparo en revisión 1106/2007. 30 de enero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 233/2008. Siemens Vdo. Servicios, S.A. de C.V. 2 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Beatriz J. Jaimes Ramos.

Amparo en revisión 363/2008. Obras y Proyectos Coma, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 791/2008. Flextronix Plastics, S.A. de C.V. 15 de octubre de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Rosaura Rivera Salcedo.

Amparo en revisión 1060/2008. Geo Morelos, S.A. de C.V. 26 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.

Tesis de jurisprudencia 21/2009. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de veinticinco de febrero de dos mil nueve.

Época: Novena Época

Registro: 167548

Instancia: Primera Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXIX, Abril de 2009

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 1a./J. 43/2009

Página: 135

CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007). El hecho de que conforme al citado precepto legal, reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006, los particulares no puedan impugnar las respuestas recaídas a las consultas fiscales realizadas a la autoridad, sino sólo las resoluciones definitivas en las que ésta aplique los criterios contenidos en dichas respuestas, no viola la garantía de seguridad jurídica contenida en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues tales consultas no son actos vinculatorios que produzcan efectos en la esfera jurídica de los gobernados. Ello es así, porque no se deja al arbitrio de la autoridad la decisión del momento en que ésta, mediante el ejercicio de sus facultades de fiscalización, debe aplicar el criterio emitido en la respuesta a la consulta que se le haya formulado, ya que el artículo 67 del mencionado Código expresamente señala el plazo en que se extinguen dichas facultades.

Amparo en revisión 1106/2007. Alfredo Gerardo Suárez Ruiz. 30 de enero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 233/2008. Siemens Vdo. Servicios, S.A. de C.V. 2 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Beatriz J. Jaimes Ramos.

Amparo en revisión 363/2008. Obras y Proyectos Coma, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 791/2008. Flextronix Plastics, S.A. de C.V. 15 de octubre de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Rosaura Rivera Salcedo.

Amparo en revisión 987/2008. Geo Querétaro, S.A. de C.V. 19 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Dolores Rueda Aguilar.

Tesis de jurisprudencia 43/2009. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de primero de abril de dos mil nueve.

De esta forma, el hecho de que el contribuyente no pueda impugnar la respuesta desfavorable recaída a la consulta realizada a la autoridad, no implica se le obstaculice su acceso a la justicia ya que en ese caso el contribuyente no ha sufrido afectación jurídica ninguna, considerando que la respuesta negativa de la autoridad sólo representa su opinión o criterio en relación al tema planteado por el contribuyente, por lo que éste tiene la libertad total de no actuar en función a lo respondido por la autoridad, y sólo que la autoridad en un futuro pudiera aplicar ese criterio en alguna resolución definitiva, derivada del ejercicio de sus facultades de comprobación, con la que si se afecte o lesione la esfera jurídica del contribuyente, es cuando éste podría interponer medios de defensa contra la misma.

Tal y como en la siguiente Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se señala:

Época: Novena Época

Registro: 168363

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXVIII, Diciembre de 2008

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 170/2008

Página: 272

CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34, CUARTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA LA GARANTÍA DE ACCESO A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE

ENERO DE 2007). El citado precepto no viola la garantía contenida en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecer que las respuestas recaídas a aquéllas no son obligatorias para los particulares, pues no impide el acceso a la impartición de justicia, ya que no coarta el derecho de los gobernados para interponer los medios de defensa conducentes a fin de que se resuelva el caso concreto. Esto es, el artículo 34, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación no priva del derecho de acción al particular por establecer que la respuesta recaída a la consulta fiscal no le es obligatoria, pues ello no implica necesariamente que por esa razón sea inimpugnable, sino simplemente consigna que debe esperar a que tal decisión le sea aplicada en una resolución definitiva para que pueda proceder su impugnación.

Amparo en revisión 205/2008. Tecnología Biológica de México, S.A. de C.V. 2 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Amparo en revisión 432/2008. Geo Laguna, S.A. de C.V. 13 de agosto de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Roberto Martín Cordero Carrera.

Amparo en revisión 463/2008. Tejidos Gaytán de Moroleón, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.

Amparo en revisión 683/2008. Geo Hogares Ideales, S.A. de C.V. 24 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.

Amparo en revisión 965/2008. Geo Oaxaca, S.A. de C.V. 29 de octubre de 2008. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 170/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cinco de noviembre de dos mil ocho.

Por otra parte, el hecho de que el contribuyente no pueda impugnar la respuesta desfavorable a su consulta, tampoco viola la garantía de seguridad jurídica en perjuicio del contribuyente, es decir, tampoco se le deja en inseguridad jurídica en relación al momento en que la autoridad fiscal podría aplicar ese criterio desfavorable, ya que las disposiciones fiscales contemplan que las facultades de las autoridades caducan en un plazo determinado, por lo que el tiempo o momento en que la autoridad fiscal podría aplicar tal criterio o respuesta recaída a la consulta del contribuyente se encuentra limitado al plazo general que tiene la autoridad para ejercer su facultades conforme al artículo 67 del CFF, es decir, el plazo general de los 5 años.

De esta forma, cuando el contribuyente realiza una consulta a las autoridades fiscales solicitando le confirme el tratamiento fiscal a determinado acto u operación y la respuesta es desfavorable, el contribuyente no se encuentra obligado a actuar en función a esa respuesta y aunque no puede impugnar tal respuesta, que solo representa el criterio de la autoridad respecto a la situación planteada, si podría impugnar el acto de la autoridad cuando en un futuro pretenda aplicar el criterio que manejó en su respuesta a la consulta del contribuyente.

Por lo que entonces el derecho y garantía de acceso a la justicia para el contribuyente no es violado por la simple opinión en contrario de la autoridad ya que dicho criterio no obliga al contribuyente, pero cuando en un futuro la autoridad emita alguna resolución fundamentada en tal criterio entonces el contribuyente podrá impugnarla ya que entonces si habrá una lesión a su interés jurídico.