

# La revisión de las deducciones autorizadas en relación con el principio de la autodeterminación de las contribuciones



MIRAMONTES  
CONTADORES PÚBLICOS Y CONSULTORES

C.P.C. Héctor Manuel Miramontes Soto, Socio de Miramontes Soto y Asociados, S.C.

Socio fundador y Director de la firma  
Actividades: Experiencia en asuntos tributarios, medios de defensa fiscal y consultoría corporativa  
Tiene 32 años en la firma

## INTRODUCCIÓN

El 22 de septiembre de 2016, la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), al resolver el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 22546/13-17-10-3/643/15-S1-05-04, reiteró el criterio contenido en el precedente previamente publicado conforme a la tesis VII-P-1aS-1299, al establecer, de manera medular, que la autoridad fiscal sólo se encuentra obligada a la revisión de las deducciones autorizadas que hubieren sido determinadas por el contribuyente.

## PUNTOS MEDULARES DE LA RESOLUCIÓN

El rubro y contenido de la tesis que se comenta, es del tenor siguiente:

VIII-P-1aS-24

**DEDUCCIONES AUTORIZADAS. LA AUTORIDAD FISCAL ÚNICAMENTE SE ENCUENTRA CONSTREÑIDA A LA REVISIÓN DE AQUÉLLAS DETERMINADAS POR EL CONTRIBUYENTE.** De conformidad con lo esta-



blecido por el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo; lo cual obedece al principio de buena fe consistente en que de manera voluntaria el contribuyente declarará y determinará el monto de sus obligaciones tributarias. En ese sentido, de acuerdo a la mecánica impositiva de las contribuciones, las deducciones autorizadas constituyen un elemento esencial para su determinación; por lo cual, su aplicación constituye un derecho personalísimo del contribuyente, en el entendido de que éste sabe qué costos representaron erogaciones y cargos asociados directamente con la consecución de su objeto, decidiendo de acuerdo a su conveniencia el tratamiento fiscal que le dará a cada uno de ellos. De tal manera, que **si la autoridad fiscal decide ejercer alguna de sus facultades de comprobación a efecto de revisar las deducciones efectuadas por el contribuyente, únicamente podrá revisar aquéllas declaradas por éste**, sin que se encuentre constreñida o habilitada para tomar en consideración otras deducciones que no hubieran sido declaradas, pues en dicho caso se estaría sustituyendo en actuaciones que son propias de los contribuyentes, lo cual atentaría contra el principio de legalidad, en razón de que las autoridades hacendarias sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

#### PRECEDENTE:

VII-P-1aS-1299

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 20658/13-17-10-2/1412/14-S1-02-04. Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 22 de septiembre de 2015, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra. Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel. Secretaria: Lic. Diana Patricia Jiménez García.

(Tesis aprobada en sesión de 3 de diciembre de 2015).

R.T.F.J.A. Séptima Época. Año VI. No. 55. Febrero 2016. Pág. 251.

#### REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

VIII-P-1aS-24

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 22546/13-17-10-3/643/15-S1-05-04. Resuelto por la Primera Sección

de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor. Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde. Secretario: Lic. Roberto Carlos Ayala Martínez.

(Tesis aprobada en sesión de 22 de septiembre de 2016).

R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. Pág. 72.

(Énfasis añadido.)

### PRINCIPIO DE AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES

Como resulta de explorado Derecho, conforme a lo establecido en el tercer párrafo del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación (CFF), corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

Es decir, las contribuciones que se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; esto, con independencia de que la autoridad hacendaria pueda –en ejercicio de las facultades de comprobación que la propia ley establece– determinar, revisar o rectificar tales contribuciones.

Lo anterior tiene relevancia en cuanto a la revisión sobre las deducciones autorizadas que el contribuyente hubiere tomado para la determinación de la base gravable, como por ejemplo, en materia del impuesto sobre la renta (ISR).

Y es que, en estos casos, las autoridades fiscales sólo estarán obligadas a revisar las deducciones tomadas por el contribuyente, mas no otras que no hubiere considerado –o declarado–, en aplicación estricta del **principio de autodeterminación de las contribuciones**.

Afirmar lo contrario, sería tanto como admitir que las autoridades fiscales tienen facultades para “sustituir a los contribuyentes” en decisiones que son propias de éstos, como lo es el hecho de tomar o no una deducción para fines fiscales.

### ANÁLISIS DEL FALLO QUE SE COMENTA

Como se ha visto, de acuerdo con lo establecido por el artículo 6 del CFF, corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo.

En tanto que, en materia de los impuestos directos, como es el caso del ISR, las deducciones autorizadas a los contribuyentes, constituyen un elemento esencial para la determinación de la base gravable o utilidad fiscal.

Por tanto, su aplicación constituye un derecho personalísimo del contribuyente, quien deberá decidir, conforme al marco legal aplicable, el tratamiento fiscal que le dará a cada una de las erogaciones realizadas, en atención al principio de autodeterminación de las contribuciones en cita.

De tal manera, que si la autoridad fiscal decide ejercer sus facultades de comprobación para revisar las deducciones efectuadas por el contribuyente, sólo podrá revisar las declaradas por éste, sin que se encuentre obligada o facultada para tomar en consideración otras deducciones que no hubieran sido declaradas, pues de hacerlo, estaría sustituyendo en sus actuaciones a los contribuyentes.

No obstante lo anterior, es importante mencionar que conforme a la tesis de jurisprudencia VII-J-2aS-96 emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA):

*...las autoridades fiscales estarán obligadas a considerar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, cuando determinen la situación fiscal de un contribuyente por omisión de ingresos...*

Lo anterior, en observancia al derecho que le concede el artículo 55 (hoy 57) de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Si bien la pérdida fiscal no es técnicamente una deducción autorizada, sino el derecho que tienen los contribuyentes de disminuir su importe de las utilidades fiscales, en cumplimiento del principio de proporcionalidad tributaria, se estima importante hacer referencia a esta jurisprudencia.

Esto, teniendo en cuenta que constituye una excepción al principio de autodeterminación de las contribuciones antes referido, la cual sí faculta a las autoridades a aplicar una pérdida fiscal de años anteriores, al determinar la situación fiscal de un contribuyente que, por obvias razones, no estuvo en condiciones de aplicarla en su declaración normal.

La jurisprudencia invocada, señala textualmente lo siguiente:

VII-J-2aS-96

**PÉRDIDA FISCAL DE AÑOS ANTERIORES. DEBE SER CONSIDERADA POR LA AUTORIDAD, AL DETERMINAR LA SITUACIÓN FISCAL DE UN CONTRIBUYENTE POR OMISIÓN DE INGRESOS.** El artículo 55 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece el derecho de los contribuyentes para amortizar las pérdidas fiscales obtenidas en ejercicios anteriores, y señala las reglas que se deben observar para efectuar dicha amortización. En los casos en que **la autoridad**, en el ejercicio de las facultades de revisión que le confiere el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, resuelva que el contribuyente revisado omitió declarar ingresos que repercuten en una mayor utilidad, **al determinar su situación fiscal debe considerar las pérdidas existentes a su favor de ejercicios anteriores**, en observancia al derecho que le concede el citado artículo 55 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

*(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/10/2016)*

PRECEDENTES:

IV-P-2aS-46

Juicio No. 100(14)23/98/4238/97. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 8 de septiembre de 1998, por mayoría de 4 votos a favor y 1 más con los resolutivos. Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Armienta Calderón. Secretario: Lic. José Antonio Rodríguez Martínez.

R.T.F.F. Cuarta Época. Año I. No. 5. Diciembre 1998. Pág. 243.

IV-P-2aS-250

Juicio No. 13520/98-11-10-2/99-S2-07-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 27 de enero del 2000, por unanimidad de 5 votos a favor. Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega. Secretario: Lic. Miguel Ángel Luna Martínez.

*(Tesis aprobada en sesión de 27 de enero del 2000).*

R.T.F.F. Cuarta Época. Año III. No. 23. Junio 2000. Pág. 121.

VII-P-2aS-476

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4488/13-17-08-11/1546/13-S2-06-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 3 de diciembre de 2013, por unanimidad de 4 votos a favor. Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo. Secretario: Lic. Ernesto Christian Grandini Ochoa.

(Tesis aprobada en sesión de 3 de diciembre de 2013).

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 32. Marzo 2014. Pág. 837.

VII-P-2aS-632

Cumplimiento de Ejecutoria Núm. 4690/08-17-08-1/965/12-S2-08-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 1 de julio de 2014, por unanimidad de 5 votos a favor. Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz. Secretaria: Lic. Alin Paulina Gutiérrez Verdeja.

(Tesis aprobada en sesión de 1 de julio de 2014).

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2014. Pág. 859.

VII-P-2aS-921

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 12809/10-17-03-8/1408/14-S2-08-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 13 de octubre de 2015,

por unanimidad de 5 votos a favor. Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz. Secretaria: Lic. Alin Paulina Gutiérrez Verdeja.

(Tesis aprobada en sesión de 13 de octubre de 2015).

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 56. Marzo 2016. Pág. 775.

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión celebrada el treinta y uno de mayo de dos mil dieciséis. Firman el Magistrado Carlos Mena Adame, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y el licenciado Tomás Enrique Sánchez Silva, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. Pág. 102.

(Énfasis añadido.)

## CONCLUSIONES

Cuando las autoridades fiscales ejercen sus facultades de comprobación para revisar las deducciones efectuadas por el contribuyente, es claro que sólo podrán revisar las declaradas por él y no otras.

Lo anterior, en observancia del principio de autodeterminación de las contribuciones, por parte de los contribuyentes, como ha sido mencionado, sin que en estos casos, la autoridad fiscal pueda sustituirse en las actuaciones que son propias de éstos –como lo es la decisión de tomar o no alguna deducción autorizada–, toda vez que las autoridades fiscales sólo pueden hacer lo que la ley les permite. •