

NO DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO, UNA DE LAS ILEGALIDADES DEL ARTÍCULO 41 DEL CFF



[dropcap custom_class="normal"] S [/dropcap]in duda, la reforma fiscal para el año 2010 contuvo una gran cantidad de disposiciones para la controversia o discusión, y una de tantas lo constituyó la reforma efectuada al artículo 41 del Código Fiscal de la Federación (CFF), el cual contempla la facultad de la autoridad para exigir la presentación de las declaraciones omitidas por el contribuyente y el procedimiento a seguir en este caso.

Al respecto es conveniente mencionar que el procedimiento para cuando el contribuyente ha omitido presentar declaraciones, avisos y demás documentos a que se encuentra obligado, ha quedado establecido en los siguientes términos a partir del año 2010, según el citado artículo 41 del CFF:

?Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma:

I. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento omitido otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. Si no se atienden los requerimientos se impondrán las multas correspondientes, que tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad después del tercer requerimiento respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción.

II. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.

Cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

Si la declaración se presenta después de haberse notificado al contribuyente la cantidad determinada por la autoridad conforme a esta fracción, dicha cantidad se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente, debiendo cubrirse, en su caso, la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración. En caso de que en la declaración resulte una cantidad menor a la determinada por la autoridad fiscal, la diferencia pagada por el contribuyente únicamente podrá ser compensada en declaraciones subsecuentes.

La determinación del crédito fiscal que realice la autoridad con motivo del incumplimiento en la presentación de declaraciones en los términos del presente artículo, podrá hacerse efectiva a través del procedimiento administrativo de ejecución a partir del tercer día siguiente a aquél en el que sea notificado el adeudo respectivo, en este caso el recurso de revocación sólo procederá contra el propio procedimiento administrativo de ejecución y en el mismo podrán hacerse valer agravios contra la resolución determinante del crédito fiscal.

En caso del incumplimiento a tres o más requerimientos respecto de la misma obligación, se pondrán los hechos en conocimiento de la autoridad competente, para que se proceda por desobediencia a mandato legítimo de autoridad competente.

Por lo que de acuerdo a lo anterior, el procedimiento a seguir por la autoridad una vez efectuado un máximo de 3 requerimientos, en el caso de omisión en la presentación de una declaración periódica de contribuciones, es el de hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las 6 últimas declaraciones de la contribución de que se trate, no liberándolo por este hecho de la obligación de presentar la declaración omitida, por lo que es más que probable que exista una diferencia entre la cantidad enterada, según la determinación efectuada por la autoridad, y la que se determine en la declaración respectiva, en el caso de declaraciones por contribuciones cuyo monto es incierto, es decir, de aquellas en las que no se conoce de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva.

Ante esta situación, se señala en el citado ordenamiento que si el monto enterado, según determinación de la autoridad, es menor a lo que correspondía, entonces se deberá cubrir la diferencia en la declaración respectiva. Mientras que si el monto enterado, según determinación de la autoridad, es mayor a lo que correspondía, entonces tal pago en exceso sólo podrá ser recuperado por el contribuyente a través de la compensación que realice contra futuros pagos.

Por lo que de acuerdo a lo anterior, tal monto pagado en exceso, el cual se convierte en pago de lo indebido, no puede ser recuperado por el contribuyente a través de la devolución respectiva, lo cual sin duda afecta un derecho que todo contribuyente tiene y que se contempla en el artículo 22 del CFF, mismo que precisa que las autoridades fiscales deben devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.

Por lo que tal disposición contenida en el artículo 41 del CFF se convierte en ilegal e inconstitucional al no permitir que cantidades pagadas de manera indebida por el contribuyente puedan ser recuperadas vía el medio idóneo por excelencia para ello, como lo es la devolución de tales cantidades y restringir tal posibilidad a sólo la compensación contra pagos futuros.

La naturaleza de contribución pagada por el contribuyente en tales casos ha quedado determinada de manera fehaciente incluso por el mismo Poder Judicial, que en la siguiente tesis establece que la cantidad pagada de manera provisional a través del procedimiento señalado en la fracción II del artículo 41 del CFF tiene la naturaleza de contribución omitida.

Época: Décima Época

Registro: 2004675

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro XXV, Octubre de 2013, Tomo 3

Materia(s): Administrativa

Tesis: XVI.Io.A.T.26 A (10a.)

Página: 1755

DECLARACIÓN PERIÓDICA PARA EL PAGO DE CONTRIBUCIONES. EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 41 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ANTE LA OMISIÓN EN SU PRESENTACIÓN, LA CANTIDAD QUE SE DETERMINE TIENE LA NATURALEZA DE CONTRIBUCIÓN OMITIDA Y NO DE MULTA. La autoridad fiscalizadora, después del tercer requerimiento que formula a los sujetos que no presenten su declaración periódica para el pago de contribuciones dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, respecto de la misma obligación, en términos de la fracción II del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, podrá hacer efectiva una cantidad igual al monto mayor que el contribuyente hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Cantidad que tiene la naturaleza de una determinación que, en forma provisional, se realiza respecto de una contribución omitida, con la finalidad de garantizar el efectivo cumplimiento de la obligación de contribuir prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, sin que ello signifique la liberación de presentar la declaración, pues, incluso, una vez cumplida esa obligación, de ser el caso, habrá de enterarse la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración o compensar el excedente en las subsecuentes, lo que evidencia que no es una multa que represente la imposición de una sanción por dicho incumplimiento, mediante el cobro de una cantidad adicional que no abona al monto del adeudo, porque si la intención del legislador hubiera sido considerarla como tal, expresamente así estaría plasmado en esa fracción, como acontece con la hipótesis inserta en la fracción I.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 274/2013. Express MG, S.A. de C.V. 4 de julio de 2013. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Edgar Martín Gasca de la Peña.

Por lo que si se trata del pago de una contribución estimada de manera provisional por la autoridad, y si luego de la presentación de la declaración correspondiente por parte del contribuyente resulta que el pago estimado fue por una cantidad mayor a la realmente determinada por el contribuyente, entonces lo procedente con el saldo a favor resultante es la posibilidad de recuperarlo vía devolución o compensación, ya que se trataría de un pago en exceso o pago indebido.

Es criterio del Poder Judicial Federal el que para respetar los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, emanados del artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, es necesario que el legislador establezca los mecanismos para que el fisco efectúe la devolución de las cantidades enteradas de manera indebida, ya que la proporcionalidad tributaria no sólo se manifiesta de manera positiva obligando al particular a contribuir en la medida de su capacidad, sino también de manera negativa, es decir, prohibiendo a la autoridad hacendaria recaudar cantidades superiores a las debidas y obligándola a reintegrar al particular las sumas obtenidas injustificadamente, y la equidad actúa, no solamente exigiendo que los particulares que se encuentran en una misma posición frente al hecho imponible entreguen cantidad igual de dinero, sino obligando al Estado a reparar la desigualdad que nace cuando una persona entrega una cantidad superior a la debida, reintegrándole el quebranto patrimonial sufrido injustificadamente.

Lo anterior es lo que se manifiesta en la siguiente resolución:

Registro No. 189285

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XIV, Julio de 2001

Página: 9

Tesis: P. XI/2001

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

PAGO INDEBIDO DE CONTRIBUCIONES. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA QUE RIGEN LAS RELACIONES JURÍDICAS QUE SURGEN POR TAL MOTIVO, EXIGEN QUE EL LEGISLADOR ESTABLEZCA LOS MECANISMOS PARA QUE EL FISCO EFECTÚE LA DEVOLUCIÓN RESPECTIVA. Si se toma en consideración que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido reiteradamente el criterio de que la eficacia tutelar de los principios de proporcionalidad y equidad tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no debe entenderse constreñida únicamente a la obligación sustantiva de pago de las contribuciones, pues rige, en lo conducente, para todas aquellas relaciones de índole adjetiva o sustantiva que nazcan como consecuencia o con motivo de la potestad tributaria, en la medida en que ésta es el soporte fundamental de las relaciones jurídicas que pueden establecerse entre el fisco y los particulares, resulta inconcuso que entre las relaciones jurídicas regidas por el citado precepto constitucional se encuentra aquella que surge cuando el particular tiene derecho a obtener la devolución, por parte del fisco, de las sumas de dinero entregadas por aquél, en virtud de un acto de autodeterminación o de una resolución administrativa, cuando tales enteros hayan sido anulados por ilicitud en términos de una resolución firme recaída a un medio ordinario de defensa intentado por el contribuyente, o simplemente no hayan procedido. Sin embargo, en este tipo de relación generada por el pago indebido de sumas de dinero al fisco, tales principios adquieren un matiz distinto al que usualmente se les atribuye cuando se analiza la validez de las contribuciones, pues la proporcionalidad no sólo se manifiesta de manera positiva obligando al particular a contribuir en la medida de su capacidad, sino también de manera negativa, es decir, prohibiendo a la autoridad hacendaria recaudar cantidades superiores a las debidas y obligándola a reintegrar al particular las sumas obtenidas injustificadamente, y la equidad actúa, no solamente exigiendo que los particulares que se encuentran en una misma posición frente al hecho imponible entreguen cantidad igual de dinero, sino obligando al Estado a reparar la desigualdad que nace cuando una persona entrega una cantidad superior a la debida, reintegrándole el quebranto patrimonial sufrido injustificadamente. Esto es, tratándose de cantidades enteradas indebidamente al fisco, los aludidos principios exigen que el legislador establezca los mecanismos para devolver íntegramente al contribuyente las sumas indebidamente percibidas.

Amparo directo en revisión 614/96. ABB Inmobiliaria, S.A. de C.V. 4 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

Amparo en revisión 650/93. Halcón, Organización de Servicios Profesionales, S.A. de C.V. 19 de octubre de 1999. Unanimidad de

nueve votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán y Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Gabriel Clemente Rodríguez.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy tres de julio en curso, aprobó, con el número XI/2001, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a tres de julio de dos mil uno.

Aunque ciertamente es justificable la implantación de medidas que inhiban o desmotiven el incumplimiento reiterado de la presentación de declaraciones por parte de los contribuyentes, pues esto no puede justificar el que se violen principios constitucionales en perjuicio de los contribuyentes ya que es claro que en materia tributaria no tiene aplicación aquello de que ?el fin justifica los medios?.