

A PARTIR DE QUE FECHA INICIA EL COMPUTO DE PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR



[dropcap custom_class="normal"] E [/dropcap]

El saldo a favor, el cual tiene su origen en la aplicación de la mecánica de cálculo del impuesto al que se encuentra obligado el contribuyente, puede ser recuperado por éste a través de la solicitud de devolución correspondiente.

De conformidad al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF), las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, prescribiendo tal obligación en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal.

La prescripción en materia fiscal es un medio para liberarse de una obligación tributaria mediante el transcurso de un cierto plazo o tiempo establecido en el CFF. En el caso que nos ocupa, por medio de la prescripción la autoridad fiscal se libera de la obligación de devolver las cantidades pagadas indebidamente o el saldo a favor que resulta de la aplicación de la mecánica de cálculo del impuesto al que se encuentra obligado el contribuyente, cuando éste no ejerce su derecho de solicitar su devolución dentro del plazo máximo establecido para ello.

Es decir, que el derecho del contribuyente para solicitar la devolución del saldo a favor sólo podrá ser ejercido durante un cierto tiempo o plazo, transcurrido el mismo sin que el contribuyente haya tramitado lo conducente, se perderá dicho derecho no pudiendo recuperar vía devolución tales cantidades.

A este respecto, el artículo 146 del CFF contempla que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de 5 años, a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.

Por lo que entonces, el contribuyente tendrá un plazo de 5 años para solicitar la devolución de las cantidades que tenga a favor, contando dicho plazo a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido, es decir, a partir de la fecha en que su pago no puede ser rehusado conforme a derecho.

De esta forma, en el caso de saldos a favor, el contribuyente puede solicitar la devolución de dichos saldos a partir de la fecha en que se consigna en una declaración, sea normal o complementaria, y no en el momento en que se hizo el pago o entero respectivo, ya que en ese momento no existía el derecho del contribuyente para solicitar devolución alguna, ya que en ese instante aún no se determinaba el saldo a favor y sólo se cumplía con la obligación de entero del impuesto, según lo dispuesto en la Ley correspondiente.

Tal es la conclusión a que se arriba en la siguiente tesis aprobada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación del mes de Diciembre de 2012, cuyo rubro y texto es del tenor siguiente:

[alert_box style="message" close="no" custom_class=""]Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro XV, Diciembre de 2012, Tomo 1

Materia(s): Administrativa

Tesis: 1a. CCLXXXI/2012 (10a.)

Página: 529

PRESCRIPCIÓN. CUANDO SE TRATA DE LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES DE DEVOLVER AL CONTRIBUYENTE UN SALDO A FAVOR, EL PLAZO INICIA A PARTIR DEL MOMENTO EN QUE EL FISCO FEDERAL

TIENE CONOCIMIENTO DE LA EXISTENCIA DE ÉSTE. En términos del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años y dicho término se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido; así que tratándose de la devolución de los saldos a favor, el término de la prescripción inicia a partir del momento en que el Fisco Federal tiene conocimiento de la existencia de éstos a través de una declaración normal o complementaria. Lo anterior es así, en virtud de que no será sino hasta el momento en que se consigna en la declaración respectiva un saldo a favor, cuando éste puede ser legalmente exigible por parte de los contribuyentes; de modo que, el derecho a obtener la devolución de un saldo a favor surge y se hace exigible hasta el momento en que se consigna en una declaración normal o complementaria y no al momento en que se hizo el entero respectivo, a diferencia de lo que sucede con los pagos de lo indebido, ya que en ese instante no existía el derecho del particular de solicitar la devolución, ni la obligación a cargo del Fisco Federal de restituírle cantidad alguna. Amparo directo en revisión 2514/2012. Probemex, S.A. de C.V. 24 de octubre de 2012. Mayoría de tres votos. Disidentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Olga María Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.

Nota:

Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 488/2013, desechada por notoriamente improcedente, mediante acuerdo de 12 de diciembre de 2013.[/alert_box]

De esta forma, el plazo para solicitar la devolución del saldo a favor se iniciaba a partir de la fecha de presentación de la declaración en que se determinaba el saldo a favor y no en la fecha en que se había efectuado el pago del impuesto. Por ejemplo, en el caso de un contribuyente persona moral que había efectuado un pago provisional de ISR por \$ 180,000 en el mes de Septiembre de 2013, y al hacer el cálculo del impuesto anual del ejercicio 2013 resulta un ISR por \$ 150,000, entonces tendría un saldo a favor de \$ 30,000, cuyo plazo para solicitar su devolución iniciaría a partir de la fecha de presentación de la declaración anual en donde se ha determinado el saldo a favor, y no a partir de la fecha en que hizo el pago provisional de donde deriva el saldo a favor.

A este respecto, es necesario precisar que no importaría la fecha de presentación de la declaración anual donde se ha determinado el saldo a favor, es decir, si se ha presentado dentro del plazo legal para ello o si se ha presentado de manera extemporánea, ya que el plazo para solicitar devolución iniciaría a partir de la fecha de presentación de la declaración en donde se ha determinado el saldo a favor.

Por lo que suponiendo en el ejemplo que ya se ha citado, que la declaración anual del ejercicio 2013 donde se determina un saldo a favor por \$ 30,000 se presenta de manera extemporánea el día 22 de Junio de 2014, pues es a partir de esta fecha en que se iniciaría el cómputo de prescripción para solicitar la devolución del saldo a favor respectivo.

Sin embargo, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver los amparos directos en revisión 2693/2010 y 258/2012, emitió criterios en sentido contrario al comentado, por lo que esto fue motivo de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 536/2012, de la que derivó la tesis jurisprudencial P./J. 48/2014 (10a.), cuyo rubro y texto es el siguiente:

[alert_box style="message" close="no" custom_class=""]Época: Décima Época

Registro: 2007547

Instancia: Pleno

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 11, Octubre de 2014, Tomo I

Materia(s): Administrativa

Tesis: P./J. 48/2014 (10a.)

Página: 5

SALDO A FAVOR. MOMENTO EN QUE ES EXIGIBLE SU DEVOLUCIÓN PARA EFECTOS DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN. El artículo 22, párrafo décimo sexto, del Código Fiscal de la Federación establece que la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal; por su parte, el artículo 146 del citado ordenamiento determina que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años y que éste inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. Así, en atención a que la prescripción en materia tributaria es una figura que da certeza y seguridad jurídica a las relaciones patrimoniales entre la autoridad hacendaria y los particulares, el momento en que la devolución del saldo a favor resulta legalmente exigible es cuando ha transcurrido el término fijado por los diferentes ordenamientos fiscales para que el contribuyente efectúe la determinación de las contribuciones a las que se encuentra afecto, quedando legitimado a partir de entonces para instar su devolución, sin que las autoridades fiscales puedan rehusarse a devolver tales cantidades conforme a derecho, de acuerdo con el artículo 2190 del Código Civil Federal.

Contradicción de tesis 536/2012. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 15 de mayo de 2014. Mayoría de seis votos de los Ministros Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Luis María Aguilar Morales y Juan N. Silva Meza; votaron en contra José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán. Ausentes: Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Justino Barbosa Portillo.

Tesis y/o criterios contendientes:

Tesis 1a. CCLXXXI/2012 (10a.), de rubro: "PRESCRIPCIÓN. CUANDO SE TRATA DE LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES DE DEVOLVER AL CONTRIBUYENTE UN SALDO A FAVOR, EL PLAZO INICIA A PARTIR DEL MOMENTO EN QUE EL FISCO FEDERAL TIENE CONOCIMIENTO DE LA EXISTENCIA DE ÉSTE.", aprobada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XV, Tomo 1, diciembre de 2012, página 529, y el sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver los amparos directos en revisión 2693/2010 y 258/2012.

El Tribunal Pleno, el dieciocho de septiembre en curso, aprobó, con el número 48/2014 (10a.), la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dieciocho de septiembre de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 03 de octubre de 2014 a las 09:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 06 de octubre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.[/alert_box]

Por lo que de acuerdo a este nuevo criterio jurisprudencial, de aplicación obligatoria a partir del 6 de Octubre de 2014, el momento en que la devolución del saldo a favor resulta legalmente exigible es cuando ha transcurrido el término fijado por los diferentes ordenamientos fiscales para que el contribuyente efectúe la determinación de las contribuciones a las que se encuentra afecto, quedando legitimado a partir de entonces para solicitar su devolución.

En este orden de ideas, y siguiendo con el ejemplo antes citado, la fecha en que se iniciaría el cómputo de prescripción para solicitar la devolución del saldo a favor respectivo, ya no sería la de la presentación de la declaración (22 de Junio de 2014), sino que sería a partir del 1o de Abril de 2014, que es cuando ya ha transcurrido el término fijado por las disposiciones fiscales para efectuar la determinación del ISR del ejercicio (mes de Marzo).

De esta forma, y en el caso de saldos a favor, ya no importaría la fecha de presentación de la declaración en que se ha determinado el saldo a favor, ni tampoco la fecha de pago del impuesto, sino que siempre el inicio del plazo para que prescriba la obligación de devolver por parte de la autoridad fiscal los saldos a favor del contribuyente, estará en función a la fecha fijada por las disposiciones fiscales para que el contribuyente efectúe la determinación de las contribuciones a las que se encuentra afecto, y que en el caso particular del ISR, al ser de cálculo anual, será el mes de Marzo de cada año, para el caso de las personas morales, y el mes de Abril, para las personas físicas.

Asimismo, y derivado de la citada contradicción de tesis 536/2012, se publicó la siguiente tesis aislada, en donde se recalca que el saldo a favor se genera en el momento en que ha fenecido el plazo para que el contribuyente presente la declaración del ejercicio y no se genera en la fecha en que se presenta la declaración, ya que tal declaración constituye únicamente el cumplimiento formal de la obligación tributaria.

[alert_box style="message" close="no" custom_class=""]Época: Décima Época

Registro: 2007552

Instancia: Pleno

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 11, Octubre de 2014, Tomo I

Materia(s): Administrativa

Tesis: P. XXXVII/2014 (10a.)

Página: 202

SALDO A FAVOR. MOMENTO EN QUE SE GENERA. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el saldo a favor es consecuencia de la mecánica de tributación prevista por los diferentes ordenamientos fiscales; de ahí que se genera una vez que ha fenecido el plazo para que el particular obligado a tributar haya presentado la declaración del ejercicio y no así cuando la presentó, en virtud de que la declaración de impuestos no es constitutiva del derecho a la devolución, sino que únicamente constituye el cumplimiento formal de la obligación tributaria.

Contradicción de tesis 536/2012. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la

Nación. 15 de mayo de 2014. Mayoría de seis votos de los Ministros Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Luis María Aguilar Morales y Juan N. Silva Meza; votaron en contra José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán. Ausentes: Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Justino Barbosa Portillo.

El Tribunal Pleno, el dieciocho de septiembre en curso, aprobó, con el número XXXVII/2014 (10a.), la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a dieciocho de septiembre de dos mil catorce.

Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia pues no contiene el tema de fondo que se resolvió en la contradicción de tesis de la cual deriva.

Esta tesis se publicó el viernes 03 de octubre de 2014 a las 09:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación. [/alert_box]

No obstante lo anteriormente concluido por nuestro máximo tribunal, es indudable que en tal criterio existe cierta incongruencia con el momento establecido en el artículo 146 del CFF como el de inicio para computar la prescripción de los créditos fiscales, y que como ha quedado señalado, es el mismo para efectos de la prescripción de la obligación de devolver las cantidades a favor de los contribuyentes.