

ANÁLISIS AL DERECHO DE LOS CONTRIBUYENTES A CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL (3a PARTE)



CÓMO CORREGIRÁ SU SITUACIÓN FISCAL EL CONTRIBUYENTE

De conformidad al artículo 14 de la LFDC, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación (CFF).

Por lo que entonces el contribuyente podrá corregir su situación fiscal a través de la presentación de la declaración normal, si es que no había presentado la declaración, o de la declaración complementaria, en caso de determinarse diferencias u omisiones en relación a lo declarado originalmente.

Para lo cual el contribuyente deberá atenerse a las reglas que sobre las declaraciones complementarias se regulan en el artículo 32 del CFF, tal y como se resuelve en la siguiente jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Época: Décima Época

Registro: 2007570

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 11, Octubre de 2014, Tomo I

Materia(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 97/2014 (10a.)

Página: 942

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA PRERROGATIVA QUE CONFIERE LA LEY RELATIVA A LOS CAUSANTES, CONSISTENTE EN CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL, AUN CUANDO HUBIESE INICIADO EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, DEBE EJERCERSE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 32 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006 Y 2008). El objeto de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente es enunciar los principales derechos de los causantes en sus relaciones con la administración tributaria, dentro de los que se encuentra la posibilidad de corregir su situación fiscal, aun cuando la autoridad hubiese iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación. No obstante, esta posibilidad de corrección debe darse de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, conforme a las cuales, la declaración complementaria sólo podrá modificar la información prevista de manera expresa en dicho precepto, sin que pueda abarcar otra. Esta forma de proceder se justifica no únicamente por la remisión que la ley mencionada hace a este código, sino porque éste contiene la regulación procesal que determina la forma en que los contribuyentes pueden hacer valer sus derechos durante las visitas domiciliarias.

Contradicción de tesis 44/2014. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito, Primero y Décimo Octavo, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito, Segundo en Materia Administrativa del Segundo Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito. 13 de agosto de 2014. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Luis María Aguilar Morales. Ausente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Francisco Gorka Migoni Goslinga.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 87/2012, y el diverso sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, al resolver el amparo directo 499/2012.

Tesis de jurisprudencia 97/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintisiete de agosto de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 3 de octubre de 2014 a las 9:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 6 de octubre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

MOMENTO PARA EFECTUAR LA CORRECCIÓN FISCAL

De acuerdo al artículo 32 del CFF, una vez iniciado el ejercicio de facultades de comprobación por las autoridades fiscales, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas especiales a que se refieren los artículos 46, 48 y 76 del CFF según proceda.

Al respecto, en el segundo párrafo del artículo 46 del CFF, que es donde se señalan las formalidades a seguir por las autoridades fiscales al realizar visitas domiciliarias, se establece que en la última acta parcial se consignarán las omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, y que entre ésta y el acta final deben transcurrir al menos 20 días durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos e información que desvirtúe los hechos u omisiones, o bien optar por corregir su situación fiscal.

En este orden de ideas, tratándose de una visita domiciliaria, el momento en que el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal es antes de que la autoridad levante el acta final de la visita.

Mientras que en el caso de una revisión de gabinete, en la fracción VI del artículo 48 del CFF se establece que una vez notificado el oficio de observaciones, el contribuyente contará con un plazo de 20 días para presentar los documentos e información que desvirtúe los hechos u omisiones, o bien optar por corregir su situación fiscal.

Por lo que tratándose de una revisión de gabinete, el momento en que el contribuyente podrá corregir su situación fiscal es antes de que se le notifique la resolución determinante de un crédito fiscal.

No obstante lo anterior, en el segundo párrafo del artículo 14 de la LFDC se señala que los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se le notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, sin que el ejercicio de este derecho esté sujeto a autorización de la autoridad fiscal.

Por lo que entonces es este plazo el que debe considerarse y no algún otro que pudiera establecerse en alguna regla administrativa, tal y como se señala en la siguiente tesis del Poder Judicial Federal:

Época: Décima Época

Registro: 2006347

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 6, Mayo de 2014, Tomo III

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.1o.A.66 A (10a.)

Página: 1933

AUTOCORRECCIÓN EN MATERIA FISCAL. EL DERECHO DE LOS CONTRIBUYENTES A REGULARIZAR SU

SITUACIÓN PUEDE EJERCERSE HASTA ANTES DE QUE SE NOTIFIQUE LA RESOLUCIÓN LIQUIDATORIA DE CONTRIBUCIONES, CON INDEPENDENCIA DE QUE EN UNA REGLA ADMINISTRATIVA SE SEÑALE UN PLAZO DISTINTO. La regla 2.5.4. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011 prevé la posibilidad de que la mercancía cuya legal estancia en el territorio no pueda acreditarse, sea regularizada mediante su importación definitiva, para lo cual, el contribuyente sujeto al procedimiento de fiscalización deberá manifestar a la autoridad que opta por tal posibilidad y, dentro de los veinte días siguientes, deberá exhibir el pedimento aduanal en que conste el pago de las contribuciones por la operación de comercio exterior. Por su parte, el artículo 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente dispone que la autocorrección podrá realizarse hasta antes de que se notifique la resolución liquidatoria de contribuciones, mediante la presentación de la declaración que corresponda. En tal contexto, aun cuando la regla administrativa prevé un plazo especial para la regularización de determinada mercancía, no debe perderse de vista que ello implica el ejercicio del derecho de autocorrección y, por ende, nada impide aplicar a favor del particular la oportunidad que para tal fin establece el precepto legal, ya que, dada la jerarquía normativa de las reglas administrativas en relación con las leyes expedidas por el Congreso de la Unión, su aplicación es preferible en cuanto sean compatibles con los supuestos de hecho, máxime si el tema subyacente es el ejercicio de un derecho.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 69/2014. Maquiladora Siruk de Materias Primas y Materiales, S.A. de C.V. 13 de marzo de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Joel Carranco Zúñiga. Secretario: Paúl Francisco González de la Torre.

Esta tesis se publicó el viernes 2 de mayo de 2014 a las 12:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Por otra parte, el hecho de que la autoridad fiscal no especifique en la última acta parcial, en el caso de visita domiciliaria, el derecho que tiene el contribuyente a autocorregirse dentro del plazo de 20 días que tiene para desvirtuar los hechos u omisiones asentadas en la misma, no la invalida ya que la opción de autocorrección es una prerrogativa del particular que deriva de la propia ley y, por ende, el que no se consigne en el acta relativa que tiene ese derecho, no significa que lo desconoce.

Lo anterior según texto de la siguiente tesis:

Época: Novena Época

Registro: 179142

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXI, Febrero de 2005

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.7o.A.354 A

Página: 1813

VISITA DOMICILIARIA. CONFORME AL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ES REQUISITO DE LEGALIDAD DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL, ESPECIFICAR EL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE VISITADO PARA CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL. El artículo 46, fracción IV, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación establece que entre la última acta parcial de una visita domiciliaria y el acta final, deberán transcurrir cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente puede presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones consignados, así como optar por corregir su situación fiscal. Lo anterior permite concluir que la intención del legislador fue la de establecer un plazo que favoreciera al contribuyente visitado para la aportación de pruebas que desvirtúen los hechos consignados en la última acta parcial, o bien, para que corrija su situación fiscal, y no la de establecer un requisito formal para el desarrollo de la visita, ya que el hecho de que no se consigne en la última acta parcial que el visitado puede corregir esa situación fiscal, no la invalida, ya que el levantamiento de ésta no se rige por los requisitos previstos, para la orden de visita, en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, ni constituye una obligación de la autoridad revisora hacerlo de su conocimiento, pues la opción de autocorrección prevista en dicho precepto legal es una prerrogativa del particular que deriva de la propia ley y, por ende, el que no se consigne en el acta relativa que tiene ese derecho, no significa que lo desconoce.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 4607/2004. Frías y Asociados, S.C. 12 de enero de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Silvia Fuentes Macías.

Por lo que de acuerdo a lo anteriormente comentado, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal, derivado del ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscal, hasta que ésta le notifique las omisiones encontradas a través de la última acta parcial, en el caso de una visita domiciliaria, o a través del oficio de observaciones, en el caso de la revisión de gabinete, y teniendo como plazo para optar por la autocorrección el mismo plazo que se tiene para desvirtuar los hechos u omisiones manifestadas por la autoridad en cada caso.

Lo mismo ocurre en el caso de que la autoridad fiscal aplique la facultad de presunción prevista en el artículo 55 del CFF. De conformidad a dicho precepto, las autoridades fiscales tienen la facultad de determinar de manera presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes, el remanente distribuible de las personas con fines no lucrativos, los ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que se deban pagar contribuciones, en los casos que de manera expresa se establecen en dicho precepto.

Estos casos o situaciones hacen referencia de manera general a cuando la autoridad no puede contar con los elementos suficientes para conocer la situación fiscal del contribuyente, sea porque éste se ha opuesto al ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, sea porque no se le presentaron los registros contables, declaraciones, o bien que el contribuyente no cumplió con algunas obligaciones a su cargo, etc.

Por lo que cuando la autoridad fiscal ejerce su facultad de presumir la utilidad, el ingreso, el remanente distribuible o el valor de actos y actividades del contribuyente, es preciso que le comunique esta situación y le otorgue la posibilidad de que se autocorrija. Tal y como se aprecia en esta tesis del TFJA:

III-TASS-I-6

AUTOCORRECCION FISCAL. EN LOS TERMINOS DE LOS ARTICULOS 55 Y 58 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EL CONTRIBUYENTE TIENE DERECHO A CORREGIR SU SITUACION FISCAL, Y LA AUTORIDAD OBLIGACION DE DARLE LA OPORTUNIDAD PARA QUE LO HAGA.- El contribuyente tiene la oportunidad legal de corregir su situación fiscal, si la autoridad visitadora procede conforme a los términos del artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, o sea el de la determinación presuntiva de la utilidad fiscal, pues lo que previene el artículo 58 es una obligación para la autoridad de hacerlo saber al contribuyente, y no puede considerarse en modo alguno, como una facultad discrecional. Es decir, que si la autoridad visitadora decide aplicar el artículo 55 y determina presuntivamente los ingresos del contribuyente, está obligada a notificarle a éste y a darle oportunidad para que corrija su situación fiscal. (2)

Juicio de Nulidad No. 100(14)173/95/643/95.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 16 de mayo de 1996, por mayoría de 3 votos a favor y 2 en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez.- Secretaria: Lic. Laura Hernández Garrido.

(Tesis aprobada en sesión de 31 de mayo de 1996)

R.T.F.F. Tercera Epoca. Año IX. No. 105. Septiembre 1996. p. 20

De esta forma, la autocorrección es una opción para el contribuyente a la cual puede acudir en caso de estar de acuerdo con las omisiones encontradas por la autoridad, ya que en caso de no estar de acuerdo, entonces deberá presentar la documentación e información necesaria para desvirtuar los hechos u omisiones manifestadas por la autoridad.