

ANÁLISIS AL DERECHO DE LOS CONTRIBUYENTES A CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL (5a PARTE)



FIN DE LA REVISIÓN DE LA AUTORIDAD AL AUTOCORREGIRSE

De conformidad al artículo 16 de la LFDC, cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, los contribuyentes corrijan su situación fiscal y haya transcurrido al menos, un plazo de 3 meses contados a partir del inicio del ejercicio de dichas facultades, se dará por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a juicio de las autoridades fiscales y conforme a la investigación realizada, se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales por las que se ejercieron las facultades de comprobación y por el período objeto de revisión.

Por lo que de acuerdo a esto, para que la revisión de la autoridad se dé por concluida es necesario que se cumplan los supuestos siguientes:

- 1.- Que haya transcurrido al menos 3 meses desde el inicio de las facultades de comprobación de la autoridad, y
- 2.- Que a juicio de la autoridad fiscal el contribuyente haya corregido totalmente las obligaciones fiscales por el período objeto de la revisión.

De esta forma tal conclusión de la revisión de la autoridad estará supeditada a su opinión o juicio, por lo que si se considera que el contribuyente no ha corregido debidamente su situación fiscal a través de la declaración o declaraciones complementarias presentadas, entonces no se dará por concluida la revisión.

El que la conclusión de la revisión esté supeditada al juicio de la autoridad fiscal, aunque podría representar inseguridad jurídica para el contribuyente, en realidad no tendría que ser así si el contribuyente simplemente cumple con las omisiones que la misma autoridad le ha informado a través de la documentación que le ha notificado en el proceso de revisión, mientras que podría ser un inconveniente si sólo presenta declaraciones complementarias por sí mismo sin que la autoridad le haya notificado o informado las omisiones que pretende autocorregir, ya que podría ser que la autoridad no estuviese conforme con ello.

Por lo que la sola presentación de declaraciones complementarias no es suficiente para impedir que la autoridad continúe con su revisión y pueda determinar un posible crédito fiscal, tal y como se señala en la siguiente tesis del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA):

VII-CASR-20C-11

AUTOCORRECCIÓN EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE, NO IMPIDE LA EMISIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DETERMINANTE.- El numeral 16 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establece que si durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, los contribuyentes corrijan su situación fiscal y han transcurrido al menos, tres meses contados a partir del inicio del ejercicio de dichas facultades, se dará por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a juicio de las autoridades fiscales y conforme a la investigación realizada, se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales, lo que evidencia que estas podrán dar por terminada la visita domiciliaria o la revisión de gabinete de que se trate previa

valoración de tal autocorrección; de ahí que su simple presentación no les libera de la determinación del crédito fiscal, pues queda al arbitrio de la autoridad determinar si tal corrección se realizó en su totalidad.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2695/13-07-02-7.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 30 de septiembre de 2013, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Alfredo Ureña Heredia.- Secretaria: Lic. Yazmín Rodríguez Aguilar.
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 43. Febrero 2015. p. 177

Aunque es obvio que el contribuyente puede considerar en su autocorrección no sólo lo asentado en las actas parciales o documentos notificados por la autoridad fiscal en su revisión, sino que tiene la libertad de autocorregirse en la forma y términos que mejor estime, tal y como ha sido resuelto por el TFJA:

VII-CASR-20C-17

AUTOCORRECCIÓN, NO ESTÁ LIMITADA A LO ASENTADO EN LAS ACTAS LEVANTADAS DURANTE LA VISITA DOMICILIARIA.- El numeral 46, del Código Fiscal de la Federación evidencia que los hechos y observaciones asentados en las actas de visita no tienen el carácter de definitivos y por ende, no crean obligaciones a los particulares; de ahí que lo plasmado en ellas no restrinja su derecho para autocorregirse en la forma y términos que estos últimos estimen acertados, pues del artículo 16 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente se desprende que si a juicio de las autoridades fiscales y conforme a la investigación realizada, aprecian que el contribuyente ha corregido en su totalidad sus obligaciones fiscales, se dará por terminada la visita domiciliaria, lo que evidencia que los gobernados no se encuentran obligados a autocorregirse conforme a lo asentado en la última acta parcial, o cualquier otra.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4570/12-07-02-7.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 26 de marzo de 2014, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Alfredo Ureña Heredia.- Secretaria: Lic. Yazmín Rodríguez Aguilar.
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 45. Abril 2015. p. 205

Pero en caso de que la autoridad fiscal de por concluida su revisión, se hará constar la corrección fiscal mediante oficio que se hará del conocimiento del contribuyente y la conclusión de la visita domiciliaria o revisión de que se trate.

Pero independientemente de que la autoridad fiscal dé por concluida la revisión o no, a fin de respetar el derecho a la seguridad jurídica del contribuyente, la autoridad tiene la obligación de notificar al contribuyente si con la presentación de la o las declaraciones complementarias ha regularizado su situación fiscal o no.

Tal es la conclusión en la siguiente tesis del TFJA:

VII-P-1aS-1265

AUTOCORRECCIÓN FISCAL.- CUANDO EL CONTRIBUYENTE OPTE POR APLICAR DICHA FIGURA, LA AUTORIDAD SE ENCUENTRA OBLIGADA A EMITIR EL PRONUNCIAMIENTO RESPECTIVO QUE LA VALORE.- De conformidad con lo establecido por el artículo 46 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, entre el levantamiento de la última acta parcial en la cual se asentarán las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal en el transcurso de la visita domiciliaria y el acta final deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá corregir su situación fiscal; en esa medida, la figura de la autocorrección se encuentra sujeta a la voluntad del contribuyente para su realización; por lo que, si el contribuyente afecto a una revisión pretende corregir su situación fiscal, una vez que fueron dadas a conocer por la autoridad las irregularidades correspondientes, entonces, previo a la emisión de la resolución determinante, deberá hacer del conocimiento de la autoridad hacendaria dicha autocorrección, quien deberá realizar el pronunciamiento respectivo donde califique la autocorrección presentada por el contribuyente; ello, a efecto de que este conozca si la misma fue realizada de manera correcta atendiendo a todas las irregularidades detectadas, o si existió un cumplimiento defectuoso. Lo anterior, pues solo ante la calificación que efectúe la autoridad hacendaria respecto de la autocorrección relativa; se otorgará seguridad jurídica al contribuyente, en tanto que solo así sabría que ha corregido su situación fiscal de manera satisfactoria o en su caso, de manera deficiente.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3691/02-17-03-6/AC7/795/13-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 24 de septiembre de 2015, por unanimidad de 5 votos

a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Diana Patricia Jiménez García.
(Tesis aprobada en sesión de 5 de noviembre de 2015)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 53. Diciembre 2015. p. 271

Mientras que el Poder Judicial Federal concluyó de manera similar en la siguiente tesis:

Época: Décima Época

Registro: 2007695

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 11, Octubre de 2014, Tomo III

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.1o.A.76 A (10a.)

Página: 2801

AUTOCORRECCIÓN FISCAL. CUANDO EL CONTRIBUYENTE EXHIBE LA DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE, LA AUTORIDAD ESTÁ OBLIGADA A HACER DE SU CONOCIMIENTO EL RESULTADO DE SU ANÁLISIS. De la interpretación sistemática de los artículos 13, 14, 15, 16 y 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se advierte que de la corrección fiscal pueden surgir dos derechos en beneficio de los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación: el derecho a la terminación anticipada de la visita domiciliaria y el de disminución del monto de las multas, cuyo nacimiento está condicionado a que la autoridad fiscal compruebe que con la declaración correspondiente efectivamente se regularizó su situación fiscal, esto es, que se cubrieron todas las cantidades adeudadas. Por tanto, a fin de respetar el derecho de seguridad jurídica, cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación se exhibe la declaración de corrección fiscal correspondiente, las autoridades tienen la obligación de notificar al contribuyente si regularizó o no su situación fiscal, pues sólo en esa medida tendrá certeza sobre si se hace o no acreedor a los derechos mencionados.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 101/2014. Semillas y Cereales Express, S.A. de C.V. 13 de marzo de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretaria: Jazmín Bonilla García.

Esta tesis se publicó el viernes 17 de octubre de 2014 a las 12:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Por otra parte, en el mismo artículo 16 de la LFDC se establece que cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y las autoridades fiscales verifiquen que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales que se conocieron con motivo del ejercicio de las facultades mencionadas, se deberá comunicar al contribuyente mediante oficio dicha situación, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que la autoridad fiscal haya recibido la declaración de corrección fiscal.

Cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y hayan transcurrido al menos 5 meses del plazo con que cuentan las autoridades para determinar contribuciones omitidas con motivo de su revisión, sin que hayan emitido la resolución correspondiente, dichas autoridades contarán con un plazo de un mes, adicional al de 6 meses con que cuentan normalmente para ello, y contado a partir de la fecha en que los contribuyentes presenten la declaración de referencia para llevar a cabo la determinación de contribuciones omitidas que, en su caso, proceda.

Por supuesto que en el caso de que las autoridades fiscales califiquen las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente y consideren ha corregido su situación fiscal con ello, y por lo tanto den por concluida su revisión, y por consiguiente ya no determinen un crédito fiscal a cargo del contribuyente, es improcedente que después el contribuyente alegue la actualización de la caducidad de la facultad de la autoridad para determinar contribuciones omitidas y que por lo tanto es ilegal el monto enterado a través de la autocorrección efectuada por el contribuyente, ya que como se ha señalado anteriormente, a través de la autocorrección es el propio contribuyente el que determina las cantidades a pagar.

Sirve de fundamento a lo anterior, la siguiente tesis del TFJA:

VI-TASR-XXIX-90

AUTOCORRECCIÓN. LA APLICACIÓN DE ESTA FIGURA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES, IMPIDE LA ACTUALIZACIÓN DE LA CADUCIDAD DE LA INSTANCIA LIQUIDATORIA SEÑALADA POR EL ARTÍCULO 50 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- En el caso en que un contribuyente sujeto a las facultades de comprobación previstas por las fracciones II, III, IV o V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación opte por corregir su situación fiscal respecto de los periodos, hechos y contribuciones verificados, con posterioridad a los actos ulteriores de cada una de estas atribuciones, según lo establece el artículo 16 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la autoridad fiscal determinará si la impetrante efectivamente así lo hizo y se lo notificará por escrito, o bien, si transcurrieron cinco meses sin que hubiera determinado contribuciones omitidas, la fiscalizadora contará con un mes adicional para calificar la autocorrección de mérito, según lo establece el diverso numeral 18 de la última legislación en cita. Así las cosas, la hipótesis relativa a que un contribuyente se autodetermine, vía autocorrección, y posteriormente solicite a la autoridad que emita una resolución en la que establezca su situación fiscal en el término de seis meses, según lo dispone el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, no da lugar a la declaración de la nulidad de las actuaciones de los órganos fiscales, pues ha de considerarse que el crédito fiscal que surge del procedimiento fiscalizador no fue determinado por la autoridad hacendaria, sino por el propio contribuyente, con la presentación de la declaración de corrección fiscal, por lo que aun cuando en los preceptos de cuenta se establezca que la autoridad cuenta con un plazo perentorio para determinar contribuciones omitidas y no lo haga, no menos lo es que el segundo párrafo del referido artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece, regulado de forma separada, el evento de que se tenga por totalmente corregido de su situación tributaria al contribuyente, amén de que quien liquidó las contribuciones omitidas no fue el órgano fiscal, sino el propio enjuiciante, y por ende, el supuesto normativo previsto por el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación no resulta aplicable en el caso particular.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2021/09-08-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Centro I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 23 de abril de 2010, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Mario de la Huerta Portillo.- Secretario: Lic. Roberto Ruvalcaba Guerra.

Por su fecha de aprobación esta tesis corresponde a Sexta Época en términos del acuerdo G/8/2011, aún publicada en Séptima Época.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año I. No. 5. Diciembre 2011. p. 325

Si con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación se conocen hechos que puedan dar lugar a la determinación de contribuciones mayores a las corregidas por el contribuyente o contribuciones objeto de la revisión por las que no se corrigió el contribuyente, los visitadores o, en su caso, las autoridades fiscales, deberán continuar con la visita domiciliaria o con la revisión de gabinete hasta su conclusión.

Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal, las autoridades fiscales emitirán la resolución que determine las contribuciones omitidas, de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Fiscal de la Federación (CFF).