

ÍNDICE

CONTENIDO DE LA VERSIÓN TAQUIGRÁFICA DE LA SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL MARTES 10 DE SEPTIEMBRE DE 2013

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

1

NÚMERO	ASUNTO	IDENTIFICACIÓN, DEBATE Y RESOLUCIÓN. PÁGINAS.
46/2013	CONTRADICCIÓN DE TESIS entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de este Alto Tribunal. (BAJO LA PONENCIA DEL SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO)	3A4
26/2013	CONTRADICCIÓN DE TESIS suscitada entre la Primera y la Segunda Salas de este Alto Tribunal. (BAJO LA PONENCIA DEL SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ)	5A11
536/2012	CONTRADICCIÓN DE TESIS suscitada entre la Primera y la Segunda Salas de este Alto Tribunal. (BAJO LA PONENCIA DE LA SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS)	12A57 EN LISTA

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

TRIBUNAL PLENO

**SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL
MARTES 10 DE SEPTIEMBRE DE 2013**

ASISTENCIA:

PRESIDENTE: SEÑOR MINISTRO:

JUAN N. SILVA MEZA

SEÑORES MINISTROS:

**ALFREDO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA
JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ
MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS
JOSÉ FERNANDO FRANCO GONZÁLEZ SALAS
ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA
JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO
LUIS MARÍA AGUILAR MORALES
SERGIO ARMANDO VALLS HERNÁNDEZ
OLGA MARÍA SÁNCHEZ CORDERO
ALBERTO PÉREZ DAYÁN**

(SE INICIÓ LA SESIÓN A LAS 11:50 HORAS)

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Se abre la sesión pública ordinaria correspondiente al día de hoy. Señor secretario, sírvase dar cuenta por favor.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí, señor Ministro Presidente. Se somete a su consideración el proyecto de acta de la sesión pública número 91 ordinaria, celebrada el lunes nueve de septiembre del año en curso.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor secretario. Señoras y señores Ministros, está a su consideración el acta con la que se ha dado cuenta.

Si no hay alguna observación, les consulto si se aprueba en forma económica. **(VOTACIÓN FAVORABLE). ESTÁ APROBADA.**

Señor secretario, continuamos.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí, señor Ministro Presidente. Se somete a su consideración el proyecto relativo a la

CONTRADICCIÓN DE TESIS 46/2013. ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL.

Bajo la ponencia del señor Ministro Pardo Rebolledo, y conforme al único punto resolutivo que propone:

ÚNICO. QUE HA QUEDADO SIN MATERIA ESTA PRESENTE CONTRADICCIÓN DE TESIS.

NOTIFÍQUESE; “...”

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor secretario. Tiene la palabra el señor Ministro ponente Jorge Mario Pardo Rebolledo.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Gracias señor Ministro Presidente. Señoras y señores Ministros, presento a ustedes el proyecto de resolución relativo a la contradicción de tesis 46/2013. Suscitada entre la Primera y la Segunda Salas de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación. Inicialmente se había propuesto un estudio de fondo para dar solución a esta contradicción de criterios.

Sin embargo, atendiendo al asunto que resolvimos el día de ayer de la ponencia del señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, que era precisamente una contradicción de tesis entre las Salas de esta Suprema Corte de Justicia, en el que se planteó esencialmente el mismo tema que aborda la presente, y tomando en consideración también que el día de ayer en la discusión se llegó al punto que aceptó el señor Ministro ponente de abordar en su contradicción, tanto el tema de interpretación directa de una norma de un tratado

internacional que reconoce un derecho humano; así como el estudio de convencionalidad de una norma general, me parece que ha quedado sin materia la contradicción de tesis que ahora se ha dado cuenta con ella; y por ese motivo, la propuesta a este Honorable Tribunal Pleno es dejar sin materia la presente contradicción de tesis. Esa sería muy brevemente, señor Ministro Presidente, la propuesta del proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor Ministro ponente. Está a la consideración de las señoras y señores Ministros. Si no hay alguien que se manifieste en contra del proyecto, consulto si se aprueba en forma económica. **(VOTACIÓN FAVORABLE). ESTÁ APROBADA.**

Continuamos, señor secretario.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí, señor Ministro Presidente. Se somete a su consideración el proyecto relativo a la

**CONTRADICCIÓN DE TESIS 26/2013.
SUSCITADA ENTRE LA PRIMERA Y LA
SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO
TRIBUNAL.**

Bajo la ponencia del señor Ministro Valls Hernández, y conforme al único punto resolutivo que propone:

ÚNICO. ES INEXISTENTE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS DENUNCIADA.

NOTIFÍQUESE; “...”

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor secretario. Tiene la palabra el señor Ministro ponente.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias, señor Ministro Presidente. Señoras Ministras, señores Ministros, esta Contradicción de Tesis deriva del criterio sustentado por la Primera Sala, bajo el rubro, abro comillas: “PRINCIPIO PRO PERSONA. CRITERIO DE SELECCIÓN DE LA NORMA DE DERECHO FUNDAMENTAL APLICABLE”. Y el criterio emitido por la Segunda Sala, con rubro, abro comillas: “SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL. LA REFORMA AL ARTÍCULO 1º, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE DIEZ DE JUNIO DE DOS MIL ONCE, RESPETA ESTE PRINCIPIO”. La denuncia de contradicción parte de que de la jurisprudencia y tesis que he citado, se aprecia que la Primera Sala sostiene que la Constitución y los tratados internacionales, de conformidad con el texto vigente del artículo 1º, constitucional, son normas supremas del ordenamiento jurídico mexicano; es decir, se encuentran en igualdad de jerarquía, mientras que la Segunda

Sala sustentó el criterio relativo a que en términos del artículo 133, constitucional, la Constitución es la Ley Suprema, por lo que mantiene su condición de supremacía o prevalencia respecto de cualquier tratado internacional, incluso, cuando su materia sea sobre derechos humanos.

En el proyecto que someto a su consideración, después de determinar la competencia de este Pleno para conocer de la contradicción, así como la legitimación en su interposición, considerando que, desde luego, serán ajustados a los fundamentos de la Ley de Amparo vigente y los que se contienen en el acuerdo general 5/2013, porque cuando se elaboró el presente proyecto aún no estaban en vigor.

Se llega a la conclusión de que en el presente caso no existe la contradicción de criterios que se plantea, pues estimo que los temas a dilucidar en los asuntos que motivaron los criterios en cuestión, no se refieren a un mismo problema jurídico, porque si bien es cierto que en los mencionados asuntos ambas Salas analizaron el contenido del artículo 1º constitucional en su texto reformado por el Decreto de dos mil once, también lo es que lo hicieron para determinar situaciones distintas, a saber: la Primera Sala lo hizo para justificar que en los asuntos de los que conoció al no estar expresamente definido algún derecho fundamental en la Constitución Federal, como es el derecho al honor y a la reputación, resultaba procedente acudir a los tratados internacionales, así como que en caso de que estuvieran reconocidos los derechos humanos, tanto en la Constitución como en los tratados internacionales ratificados por el Estado mexicano, para la elección de la norma aplicable, debía atenderse al principio pro persona, de conformidad con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo constitucional que he mencionado.

En cambio, la Segunda Sala lo hizo para analizar si a raíz de la referida reforma constitucional sería posible que la Constitución pueda sujetarse a un control de regularidad frente a algún precepto contenido en algún tratado internacional del que el Estado mexicano fuese parte, partiendo de la circunstancia consistente en que con dicha reforma no se afectaba en forma alguna la supremacía constitucional contenida en el artículo 133 de la propia Constitución, criterio este último, que es conveniente señalar, considero que ha quedado superado en parte por lo resuelto en la sesión del martes pasado en la diversa contradicción de tesis 293/2011, de la ponencia del señor Ministro Zaldívar; además, la Primera Sala, al resolver los asuntos de los que derivó la jurisprudencia que he señalado, en momento alguno tuvo que pronunciarse sobre la posibilidad o no de plantear inconventionalidad de la Constitución Federal, mientras que la Segunda Sala sí lo hizo.

De esta manera, la sola circunstancia de que aparentemente hayan sostenido criterios discrepantes, a mi juicio, no es suficiente para estimar actualizada la contradicción de tesis denunciada, pues, como ya expresé, sus conclusiones no derivaron del estudio de los mismos elementos jurídicos, sino desde un plano distinto y a la luz de cuestiones fácticas diferentes que incidieron en su decisión.

No paso inadvertido, señoras y señores Ministros, que pudiera existir la inquietud acerca de la posibilidad de que al relacionarse los criterios que se estiman contradictorios en este asunto con algunos de los temas que han sido discutidos en las sesiones pasadas, sobre todo al resolver la diversa contradicción 293/2011, ésta, la presente contradicción debiera declararse sin materia; sin embargo, considero en primer lugar que los temas no son totalmente coincidentes, y además, de cualquier modo para que

quedara sin materia sería presupuesto necesario la existencia de la divergencia de criterios, lo cual, como ya dije, en mi opinión, no ocurre en este caso. Esta es la propuesta que someto a la consideración de las señoras y señores Ministros. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro ponente. Esta a la consideración de las señoras y señores Ministros. Señor Ministro Pardo Rebolledo.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Gracias, señor Ministro Presidente. Yo en este asunto no concuerdo con la propuesta del proyecto porque desde mi punto de vista sí existe la contradicción de criterios entre las Salas.

En las tesis que sintetizan los criterios de cada una de las Salas, me parece que hay un punto de contradicción importante en relación con la jerarquía de los tratados internacionales frente a la Constitución. En la Jurisprudencia 1ª/J.107/2012, de la Primera Sala, cuyo rubro es “PRINCIPIO PRO PERSONA. CRITERIO DE SELECCIÓN DE LA NORMA DE DERECHO FUNDAMENTAL APLICABLE.” Se establece en su contenido: –cito textualmente– “Consecuentemente, las normas provenientes de ambas fuentes – se refiere tanto a la Constitución como a los tratados internacionales– son normas supremas del ordenamiento jurídico mexicano, esto implica que los valores, principios y derechos que ellas materializan deben permear en todo el orden jurídico, obligando a todas las autoridades a su aplicación, y en aquellos casos en que sea procedente, a su interpretación.”

Por su parte, la tesis de la Segunda Sala, que es la 2ª/LXXV/2012, cuyo rubro es: “SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL. LA REFORMA AL ARTÍCULO 1º DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE DIEZ DE JUNIO DE DOS MIL ONCE, RESPETA ESTE PRINCIPIO.” Sostiene de manera terminante que en términos del artículo 133 las leyes y los tratados internacionales se encuentran en un plano jerárquicamente inferior al de la Constitución, sin hacer ninguna precisión. A mí me parece que éste es un punto importante de contradicción.

Por otro lado, en el estudio se citan diferentes criterios para poder establecer que cuando se dan determinadas características en cuanto a los aspectos fácticos o al análisis de los casos que hicieron cada uno de los tribunales colegiados no debe considerarse existente la contradicción; sin embargo, el estudio que se hace para determinar la inexistencia de la contradicción de tesis se fundamenta en los lineamientos que precisaba la jurisprudencia P./J.26/2001 de este Tribunal Pleno, la cual fue interrumpida por el propio Tribunal Pleno con la tesis P/XLVI/2009, que posteriormente integró la jurisprudencia identificada como P./J.72/2010.

En esa virtud, me parece que aunque desde luego es correcta la afirmación que se hace en el proyecto en el sentido de que son cuestiones fácticas diferentes y un planteamiento también enfocado hacia distintos factores, me parece que en lo esencial sí existe un punto de contradicción en los criterios y, en esa medida no compartiría yo la propuesta de inexistencia; sin embargo, estimo que esta contradicción de tesis, partiendo de que –según mi punto de vista– ha quedado sin materia con motivo de los temas que hemos resuelto en las dos contradicciones de tesis previas y, de esa manera, pues tampoco habría necesidad de entrar al análisis del fondo de la misma. Yo con esta aclaración mi postura sería por dejar sin materia la presente contradicción de tesis. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Pardo Rebolledo. Continúa a discusión. Señor Ministro Franco.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Señor Ministro Presidente, muy brevemente, yo también considero que efectivamente podemos sostener que existe la contradicción, pero el tema está resuelto; consecuentemente, quedaría sin materia. Gracias. El resultado será el mismo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor Ministro Franco. Señor Ministro Zaldívar.

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Gracias, señor Ministro Presidente. También brevemente, por las razones que ya expuso el Ministro Pardo Rebolledo, yo también considero que sí es existente la contradicción, pero que ha quedado sin materia. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Zaldívar. Señor Ministro Valls.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias, señor Ministro Presidente. Dado lo manifestado, por lo que voy viendo se va conformando la mayoría, yo no tengo ningún inconveniente en cambiar el sentido de la resolución a que “ha quedado sin materia”, haciendo los ajustes correspondientes en las consideraciones, y así le rogaría al señor secretario general de acuerdos que así lo leyera ya.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor Ministro ponente. Bien, señoras y señores Ministros. Si ninguno de los señores y de las señoras Ministras está en contra de la propuesta modificada del señor Ministro ponente, les consulto si se aprueba

en forma económica. **(VOTACIÓN FAVORABLE). ESTÁ APROBADA**, señor secretario.

BIEN HAY DECISIÓN TAMBIÉN EN ESTA CONTRADICCIÓN DE TESIS 26/2013 EN LA FORMA MODIFICADA Y PROPUESTA.

Bien, continuamos por favor.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí, señor Ministro Presidente. Se somete a su consideración el proyecto relativo a la

**CONTRADICCIÓN DE TESIS
536/2012. SUSCITADA ENTRE LA
PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE
ESTE ALTO TRIBUNAL.**

Bajo la ponencia de la señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas, y conforme a los puntos resolutivos que proponen:

PRIMERO. NO EXISTE CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS ENTRE EL SOSTENIDO POR LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE AL RESOLVER EL AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2514/2012, Y EL SUSTENTADO POR LA SEGUNDA SALA DE ESTE ALTO TRIBUNAL AL FALLAR EL AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 513/2007, POR LAS RAZONES EXPRESADAS EN EL CONSIDERANDO TERCERO DE ESTA EJECUTORIA.

SEGUNDO. SÍ EXISTE LA CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS ENTRE EL SOSTENIDO POR LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN AL RESOLVER EL AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2514/2012 Y LOS SUSTENTADOS POR LA SEGUNDA SALA DE ESTE ALTO TRIBUNAL AL FALLAR LOS AMPAROS DIRECTOS EN REVISIÓN 2693/2010 Y 258/2012, POR LAS RAZONES EXPRESADAS EN EL CONSIDERANDO TERCERO DE ESTE FALLO.

TERCERO. DEBE PREVALECER CON CARÁCTER JURISPRUDENCIAL Y AISLADO LOS CRITERIOS SUSTENTADOS POR ESTE TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, BAJO LAS TESIS DE JURISPRUDENCIA AISLADAS REDACTADAS EN EL ÚLTIMO CONSIDERANDO DE ESTA RESOLUCIÓN.

CUARTO. DÉSE PUBLICIDAD A LAS TESIS DE JURISPRUDENCIA Y AISLADAS QUE SE SUSTENTAN EN LA PRESENTE RESOLUCIÓN CONFORME A LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 195 DE LA LEY DE AMPARO.

NOTIFÍQUESE; “...”

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor secretario. Señoras y señores Ministros, recuerdo a ustedes que esta discusión la iniciamos el veinte de agosto, continuamos el veintidós de agosto de este año, y se han tomado ya votaciones en relación con los temas procesales, también se aprobó en forma económica la exclusión que se hacía de la propuesta original respecto al amparo en revisión 513/2007; también por mayoría de nueve votos, se aprobó la propuesta modificada del proyecto en el sentido de que sí existe la contradicción respectiva contra el voto de los señores Ministros Pardo Rebolledo y Aguilar Morales, y se determinó el punto de contradicción en el sentido de determinar si el cómputo del plazo de prescripción de saldos a favor producidos por impuestos que se calculan por ejercicios, comienza a partir de la declaratoria anual o es posible que sea a partir de la declaración complementaria.

Así, estamos situados en el esquema de votaciones hasta ahora, ya alguna de las señoras y alguno de los señores Ministros se han pronunciado, han fijado una posición en relación con esta propuesta y le doy la palabra a la señora Ministra ponente.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Gracias, señor Ministro Presidente. Bueno, continuando con la deliberación sobre el fondo de la propuesta, me di a la tarea de cuando menos realizar algunas preguntas, me gustaría formularlas derivado por supuesto de la discusión que se dio en la última sesión en que se analizó esta propuesta de la contradicción de tesis 576/2012, y estas preguntas y sus respuestas me gustaría compartirlas con ustedes y es mi posición, son tres señor Ministro Presidente.

La primera o el primer tema y la primer pregunta es, ¿pueden generarse saldos a favor con posterioridad a la presentación de la

declaración normal? La respuesta para nosotros es positiva, es afirmativa; sí, estos pueden surgir con motivo de un estímulo fiscal, pueden surgir de aplicar deducción o del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad tal como sucedió con el amparo directo en revisión 2514/2013, que forma parte de la presente contradicción.

La conclusión es que los saldos a favor pueden generarse no sólo en la declaración normal, sino también en la complementaria, por lo que el inicio del plazo de la prescripción no necesariamente se da al momento de presentar la normal, sino también cuando se presente la complementaria, éste sería un tema.

El segundo tema y la pregunta de inició es: ¿puede iniciar el cómputo del término de la prescripción en abstracto; es decir, sin avisar sobre él a las autoridades hacendarias? La respuesta es no, pues atendiendo a lo dispuesto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, si la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal y una de esas condiciones es precisamente la notificación del crédito al particular, por identidad de razón, se le debería notificar a la autoridad hacendaria ese saldo a favor para que inicie el cómputo del término de la prescripción a través de una declaración.

La conclusión a la que llegamos, es que para que inicie el cómputo del término de la prescripción, es necesario que el particular refleje ese saldo a favor en una declaración normal o complementaria, pues sólo a partir de ese momento podrá ser exigible.

Éstas serían por lo pronto estas dos preguntas, señor Ministro Presidente, que nosotros hemos formulado de la conclusión a la que hemos llegado, y después ya participaré posteriormente. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señora Ministra. Bien, continúa a la consideración de las señoras y señores Ministros, ya con esta participación de la señora Ministra ponente. ¡Vamos! Nos ha participado de estos cuestionamientos que hace para llegar a la conclusión que ofrece en el sentido de esta propuesta. Señor Ministro Luis María Aguilar Morales, tiene usted la palabra.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Gracias, señor Presidente. Para no extenderme mucho, ya la vez anterior que vimos este asunto, expresé diversas razones por las que considero que no es en el momento de las declaraciones complementarias cuando se puede determinar la existencia del crédito a favor del contribuyente.

Y aquí la Ministra, cuando hacía la pregunta, señaló algo que para mí es muy importante: ¿cuándo se genera el saldo a favor? La cantidad a favor se genera desde el momento en que se cumplen los requisitos establecidos en la ley, que están determinados previamente por el legislador, las circunstancias por las cuales se genera un saldo a favor o en contra por el hecho mismo de que ya transcurrió el ejercicio de que se hayan dado las circunstancias específicas del contribuyente, y que sólo falta expresarlo en una declaración.

La forma en que se está planteando es que pareciera que la declaración es la que genera el saldo a favor. Para mí, la declaración solamente lo expresa y lo señala en cantidad específica. Esto es porque el contribuyente tiene que hacer el cálculo conforme a la norma aplicable, no es que el contribuyente determine y genere el saldo a favor, esto no es a la voluntad del contribuyente, esto está determinado por la ley, y el contribuyente cuando hace la declaración, lo que hace es expresarlo, señalar la

cantidad que considera, aplicando los parámetros que señala la ley, cuál es la cantidad que le resulta a favor, pero la generación se da por las circunstancias mismas previstas en la ley.

De esta manera, si el contribuyente –lo habíamos dicho la vez pasada– no hubiera hecho su declaración, eso no quiere decir que el impuesto, ya sea a favor o en contra, no se hubiera generado, el impuesto ya se generó, lo que pasa es que no se ha expresado en cantidad específica, no conforme al cálculo que a bien tenga hacer el contribuyente, sino conforme al cálculo previsto en la ley.

De esta manera, yo insisto en considerar que la generación del crédito se da desde el momento en que se dan los supuestos de la ley, independientemente de que el contribuyente lo haga en su declaración, porque si el contribuyente se equivoca por ejemplo en hacer los cálculos o no aplica las deducciones correspondientes, eso no quiere decir que el saldo a favor sea distinto o no se hubiera generado, ya se generó, lo expresó mal el contribuyente, se equivocó, y ahora resulta que cuando hace una declaración complementaria para corregir su error, quiere que a partir de esta nueva declaración complementaria empiece a correr la prescripción; que no es en la declaración o en la corrección donde se generó el impuesto, el impuesto o la cantidad a favor se generó desde que se dieron los supuestos legales al concluir el ejercicio y al darse el plazo para la presentación de la declaración correspondiente.

Por eso, no puede ser un parámetro objetivo el dejar a que el contribuyente lo determine en una o tres declaraciones complementarias, sino conforme a los parámetros objetivos que la propia ley establece, cuáles habían sido las circunstancias en las que la generación de ese saldo a favor se habían establecido.

Si un contribuyente no aplicó una deducción y luego corrige y la aplica, no quiere decir que la deducción surgió porque él no la hubiera hecho valer. La deducción ya estaba, ya la podía haber hecho valer pero fue en el momento en que se culminaron los supuestos de la ley respecto de la generación del saldo a favor que no puede y ni debe identificarse con la declaración del contribuyente, que desde luego puede incurrir en una equivocación de buena fe, pero eso no quiere decir que la generación de esa cantidad se dé hasta que el contribuyente la establezca en una declaración específica.

Por eso yo estoy en contra de la propuesta y señalando que el único parámetro objetivo es el que establece la ley, en el sentido de que las contribuciones o los saldos a favor se generan desde que se dan los supuestos legales. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Luis María Aguilar. Señor Ministro Alfredo Gutiérrez, tiene la palabra.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias, señor Ministro Presidente. Básicamente en el mismo sentido que el señor Ministro Luis María Aguilar, yo considero que el impuesto se causa en la fecha que fija la ley, a partir de ese momento la autoridad no puede negarse a devolver un saldo a favor, ya está legitimado el contribuyente, independientemente de que hubiera o no presentado una declaración, o cumplido con su obligación de presentar una declaración, ése es el elemento objetivo.

Y si lo vemos del otro lado de la moneda, a partir de la fecha que debió haber presentado su declaración, si no la presenta, la autoridad tiene facultades para revisar ese ejercicio fiscal, para fijar un crédito, es más, la actualización y recargos, o la actualización tanto de la devolución como del crédito que se

podiera determinar por parte de la autoridad empieza a correr a partir de la fecha que debió de haber presentado la declaración.

Me parece que un criterio distinto a éste nos podría llevar a la situación donde un contribuyente diez años después presenta una declaración complementaria aduciendo una deducción, y el plazo de prescripción corre hasta el año quince, no me haría sentido que una figura como la prescripción dependa de la voluntad de una de las partes o de un elemento subjetivo, como cuando una de las partes, y corre para los dos lados, también en cuanto a la autoridad para la prescripción de sus facultades de ejercicio de comprobación para fijar un crédito o para cobrar un crédito fiscal; es decir, son elementos o deberían de ser elementos objetivos los que marcan los plazos de la prescripción. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena. Señora Ministra Luna Ramos, tiene la palabra.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias, señor Ministro Presidente. Yo debo de manifestar que en principio vengo de acuerdo con el proyecto que la señora Ministra está presentando, a la mejor podría sugerir algunas cuestiones para el engrose, pero quisiera dar las razones de por qué.

Sé que el punto de contradicción ya lo votamos, pero a lo mejor valdría la pena hacer una precisión.

El punto de contradicción está en la página cuarenta y nueve, en la página cuarenta y nueve dijimos: “el punto de contradicción es a saber: Si el cómputo del término de la prescripción, tratándose de la devolución de saldos a favor por parte de la autoridad fiscal, inicia en el momento que estos se reflejan en la declaración del ejercicio o en la complementaria de que se trate”. Esto se atribuye como al criterio de la Primera Sala, y luego dice: “o bien cuando se

hace el entero respectivo, ya que mientras que la Primera Sala se pronunció por lo primero que fuera en la declaración normal o la complementaria, la Segunda Sala lo hizo por lo segundo”.

Revisando nuevamente las ejecutorias de la Primera y de la Segunda Salas, la Segunda Sala no entra en contradicción en relación con la declaración anual. Cuando se refiere al entero, se está refiriendo justamente a la declaración anual, de tal manera que cuando se dice que hay contradicción para saber si se hace en la declaración anual o en la complementaria, lo cierto es que no hay punto de contradicción en relación con la declaración anual.

No quisiera distraerlos, pero lo cierto es que revisando las ejecutorias que están en el punto de contradicción, fíjense lo que dice: “por tales motivos, al fallar el amparo directo aludido, esta Sala concluyó que los artículos 22 y 146 del Código Fiscal vigente, no infringen la garantía de seguridad jurídica, contrariamente a lo aducido por la autoridad recurrente, además de que sí regulan el plazo para la prescripción, la obligación a cargo de la autoridad fiscal de devolver los saldos a favor que tengan, también establecen de manera clara que el plazo inicia a partir de la presentación de la declaración final; es decir de la declaración anual”, eso dice una ejecutoria; y la otra dice lo mismo, dice: “en este sentido, la presentación de una declaración complementaria de ninguna manera interrumpe el plazo”, pero antes dice: “el entero en la declaración anual sí da lugar a la prescripción”. Entonces, yo creo que sí tendríamos que sacar del punto de contradicción que si se debe de contar o no a partir de la declaración anual, ahí no hay punto de contradicción, tanto la Primera Sala como la Segunda, están en la misma idea de que en el momento en que se lleva a cabo la declaración anual, a partir de ahí puede empezar a contar el plazo de prescripción para la devolución de saldos a favor.

El problema se presenta con la Segunda Sala cuando se están refiriendo a la declaración complementaria; en la declaración complementaria la Primera Sala dice que sí procede interrumpir la prescripción a partir del momento en que se presenta la declaración complementaria; y la Segunda Sala dice que no, que en la declaración complementaria no es posible ya interrumpir la prescripción porque esto se da solamente en la declaración anual; entonces, ahí a lo mejor valdría la pena hacer la precisión porque estamos hablando como que si la Segunda Sala dijera que es cuando se hace el entero respectivo y fuera otro tipo de declaración; no, el entero al que se refiere la Segunda Sala siempre es la declaración anual y entonces, tanto la Primera como la Segunda dicen: en la anual no hay problema, a partir de ahí puede comenzar a correr el plazo de la prescripción.

Luego viene la declaración complementaria, ahí es donde hay puntos de diferencia, y ahí es donde dice la Segunda Sala: no, porque siempre tendrá que iniciarse el cómputo de la prescripción a partir de la declaración anual, nunca en la declaración complementaria; la Primera Sala dice: no, el cómputo puede eventualmente llevarse a cabo a partir de la declaración complementaria.

¿Yo por qué estoy de acuerdo con esta determinación de que si podría o no? Recuerden, primero que nada, estamos centrándonos en salvo a favor, no estamos metiéndonos para nada en devolución de pago de lo indebido, saldo a favor, ¿qué quiere decir? Que estamos en presencia de que en la mecánica del impuesto en el momento en que llegamos a realizar nuestros cálculos para el pago del impuesto nos percatamos que tenemos saldo a favor porque hubo más deducciones que los ingresos, entonces, por esa razón generamos un saldo a favor.

Ahora, ¿qué puede suceder? Si nosotros tenemos la declaración anual podemos presentar declaración con saldo a favor,

determinando de entrada: pues tuve tanto de ingresos, pero además hice pagos provisionales por tal cantidad; que los pagos provisionales -como ustedes saben- son reflejo incluso de la declaración del año pasado; entonces, pues se hicieron los pagos conforme a lo que estableció la ley, pero a la hora en que presenté las deducciones resultó que tenía más deducciones y me salió un saldo a favor.

Entonces, al determinar mi utilidad fiscal, tenía un saldo a favor, resulta que en ese momento si lo detecto en la declaración anual, bueno pues a partir de ese momento estoy en posibilidades de hacer la solicitud de devolución de ese saldo a favor, a partir de ese momento empieza a correr el plazo para la prescripción, pero también pude haber presentado declaración anual con saldo en contra o en ceros, pudo haberse dado cualquiera de esas situaciones. Entonces, ¿qué puede haber sucedido? Sí se dio un cálculo a lo mejor equivocado en el que enteré el saldo en contra o la declaración en ceros, pero lo cierto es que sí tenía un saldo a favor porque de la mecánica del pago del impuesto me resultó al deducir que sí tenía ese saldo a favor, pues yo entiendo que claramente tengo la posibilidad de hacerlo valer en una declaración complementaria, y si lo hago a partir de la declaración complementaria, para mí, en este momento empieza a correr el plazo de la prescripción y ahorita doy la razón jurídica de por qué.

Esto es, cuando en este momento me estoy enterando, en el momento en que hago la declaración complementaria, todavía no digo las razones, pero puede ser otra la situación que se genera incluso en uno de los asuntos de la Primera Sala, puede ser otra situación y que es la que vimos incluso desde la ocasión anterior; presenté mi declaración con saldo a favor, con saldo en contra, como fuera, pero resulta que durante el tiempo en el que estaba corriendo el plazo para la prescripción, la presenté con saldo en contra o la presenté con saldo en cero, sucedió una revisión por

parte de la autoridad fiscal, y en esa revisión por parte de la autoridad fiscal generó ajustes en el cálculo del impuesto, al generar los ajustes en el cálculo del impuesto resultó que tengo saldo a favor, por qué, porque estaba mal calculado y me da un saldo a favor; entonces, al generarse esos ajustes yo presento una declaración complementaria, esto no estaba precisado en la declaración anual, esto podríamos decir que fue un hecho superveniente que surge después de que la autoridad lleva a cabo la revisión; entonces, ¿cuándo lo determinó? –no me digan que no hasta que no haya acabado- lo determinó en la declaración anual. ¿Por qué yo digo que sí es posible? Primero, que se dé el cálculo inicial, en este caso de que se da un hecho superveniente, se da el cálculo inicial y opera como que si hubiera sido en ese momento que se entera de la posibilidad, y aquí en el momento en que presenta la declaración complementaria, en ese momento se inicia el plazo para la prescripción, por qué, porque es en el momento en que se está haciendo exigible el pago; en el otro caso lo que decíamos es: bueno, lo que sucede es que por cualquier error no se presentó en la declaración el saldo a favor, cuando se percata lo hace y presenta la declaración complementaria, y ésta hace las veces de interrupción de la prescripción que ya había iniciado con la declaración anual correspondiente.

¿Por qué sí es correcto? Bueno, creo yo, mi planteamiento y lo digo con el mayor de los respetos, respecto de quienes no opinan esto. ¿Qué es la prescripción desde el punto de vista jurídico? La prescripción es la obtención o la pérdida de un derecho por el transcurso del tiempo, si nos quedamos nada más en esto, estaríamos en las mismas circunstancias hablando de prescripción o de caducidad, es la pérdida o la obtención del derecho también por el transcurso del tiempo, ¿cuál es la diferencia entre caducidad y prescripción? La diferencia es que para que sea prescripción, para que empiece el inicio del cómputo, el crédito debe ser

exigible, si yo presento una declaración de impuestos con saldo en contra o en ceros, no es exigible, por qué, porque no está determinado el saldo a favor, si no hay determinación del saldo a favor, el crédito no es exigible, no me corre el plazo para la prescripción, pero si en el momento en que yo presento la declaración complementaria y me percató de que hay un saldo a favor, ¡claro que interrumpe el plazo de la prescripción!, Porque en ese momento se está volviendo exigible. Si yo presento una declaración en ceros o con saldo en contra, cómo voy a tener base para hacer una solicitud de un pago, un saldo a favor, ¡no la tengo! Por qué no la tengo, porque en mi declaración nunca establecí que hubiera saldo a favor, con base en qué voy a solicitar ese saldo, si la autoridad me lo niega hará muy bien, porque no tengo fundamento para poder solicitar el saldo, un saldo a favor en una declaración en la que dije que tenía un saldo en contra o tenía saldo en ceros, cuándo más en mi derecho, cuando en la declaración normal, o en la declaración complementaria determino que tengo un saldo a favor, en ese momento se hace exigible el pago y a partir de ese momento empieza a correr el plazo para la prescripción; por eso les decía, cuando se da el hecho en el que yo presenté mi declaración anual sin saber que tenía saldo a favor, y por razones que después se dan como la circunstancia de que la autoridad lleva a cabo la revisión y a partir de esa revisión surge un reajuste en el cálculo del impuesto, y de ese reajuste me sale un saldo a favor, en ese momento hago mi declaración complementaria, y en ese momento se está haciendo exigible el pago de esa devolución a favor; y entonces, qué pasa, esa declaración complementaria interrumpe el plazo que podría haberse iniciado desde la anterior, pero en ese momento se hizo exigible, si no es exigible, no inicia el plazo para la prescripción, la exigibilidad es el requisito necesario e indispensable para que pueda correr la prescripción; entonces, en ese momento se da, si no se dio por una cuestión superveniente, sino que se da, desde el

momento en que se hace el cálculo de la declaración anual, pero por error no la presenté así, hubo un error de cálculo, presento mi complementaria y digo: ¡perdón!, pero sí pague, hice más deducciones, calculé mal y por tanto pido la devolución del saldo a favor que se dio en la mecánica del impuesto; entonces, qué sucede, en ese momento que estoy presentando la declaración, se hace exigible y se interrumpe el plazo para la prescripción, por qué se interrumpe, bueno, porque en ese momento estoy realizando lo que para mí la declaración complementaria implica una gestión de cobro casi, casi, ¿por qué razón? porque estoy determinando, en ese momento, un saldo a favor; tan es así, que el artículo 67 —si no mal recuerdo— fíjense, le da esta misma facultad a la autoridad, cosa que no dice el 46; dice el 67: “las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años, contados a partir del día siguiente a aquél en que: I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta, en estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presentan declaraciones complementarias —fíjense— el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados, en relación con la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio”. Entonces, en materia de facultades de supervisión, el artículo es clarísimo y dice: La autoridad tiene facultades de llevar

a cabo su revisión en el momento en que viene una declaración complementaria, bueno, pues eso mismo sucede, si se interrumpió la prescripción, también la autoridad tiene facultades para volver a partir de ese momento a realizar su facultad fiscalizadora, y esto es precisamente la simetría fiscal, —por eso luego no me lo aprueban, porque no me hacen caso—. El artículo 67, en realidad es un artículo de simetría fiscal, lo mismo que se le da al particular para que pueda interrumpir la prescripción en el momento en que se hace exigible, tiene la autoridad para realizar su facultad fiscalizadora; a partir de ese momento, vuelve otra vez a tener el tiempo necesario para poder revisar, como lo dice el 67; entonces, si no lo entendemos así, quiere decir que para la autoridad tiene todas las facultades del mundo para revisar cuando quiera y lo que quiera, pero para el particular eso si no, solamente a partir de la declaración anual, aun cuando no se haya determinado la devolución, que recuerden, en el caso de la prescripción, es requisito sine qua non, que el crédito sea exigible, y si no está determinado el saldo a favor, el crédito no es exigible; entonces, ¿cómo va hacerse exigible? En el momento en que se determine en la declaración anual o en la declaración complementaria correspondiente, pero si no se ha hecho exigible, ¿cuál es la base para solicitar la devolución? No hay base para solicitar la devolución, en cambio, la autoridad, en el momento en que presenta la declaración el particular interrumpe el plazo y la autoridad renueva, conforme al 67, su facultad fiscalizadora; ahí se da la simetría fiscal, en los dos casos, tanto para el particular, como para la autoridad. Ahora, que si esto lo hace en el último día o en el último año, bueno, pues problema de cuándo, si no había prescrito, estaba en su derecho de presentar su declaración, y a partir de ese momento se interrumpió todo lo anterior, por qué razón, porque esto se da incluso por efectos del propio Código Civil que nos dice que ese es el efecto de la interrupción, que dice el artículo 1175: “el efecto de la interrupción es inutilizar, para la

prescripción, todo el tiempo corrido antes de ella”. Y el artículo 2190 dice: “se llama exigible aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho”

El crédito fiscal que no está determinado o la solicitud de devolución que no está precisado el saldo correspondiente, cómo se le va a devolver, por eso entra este 2190, para mí es requisito sine qua non de la prescripción, y de contar cuándo empieza a correr el plazo respectivo, el que el crédito esté perfectamente determinado, y en este caso, lo que tiene que estar perfectamente determinado es el saldo a favor. El saldo a favor, si no está determinado en la anual o en la complementaria, pues no hay bases sobre cuál solicitar devolución, devolución de qué voy a solicitar. ¿Cuándo se hace exigible? Cuando la determino, si no está determinada no hay exigibilidad. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señora Ministra Luna Ramos. Tengo la solicitud del señor Ministro Alberto Pérez Dayán, se la voy a dar; después al Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, luego al Ministro Pardo Rebolledo, al Ministro Valls también lo tomamos en cuenta. Iniciamos con el Ministro Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Gracias, señor Ministro Presidente. En debido refuerzo a lo que ha expuesto la señora Ministra Luna Ramos; escuché con todo detenimiento y atención las intervenciones del señor Ministro Aguilar Morales y del señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, y desde luego que lo que ellos expresan es perfectamente atendible para una de las dos figuras que están en examen en este proyecto, que es el pago de lo indebido, y es que el proyecto precisamente participa de esta importante distinción entre el pago de lo indebido y el saldo a favor, desde luego que el pago de lo indebido surge a partir del

momento en que esto se entera, y siempre participa de la naturaleza de que es algo que no se debía enterar, así pues, si consideramos que el pago de lo indebido difiere esencialmente de un saldo a favor, es claro entonces que a partir del momento en que se ingresa, surge el derecho de la solicitud de devolución y por consecuencia, es ese mismo, el día en el que se debe considerar la prescripción, pero el saldo a favor se produce de un resultado completamente diferente; si consideramos que el ejercicio que abarca todo un año en la normalidad de los casos, con la declaración que se presenta en el tiempo en que la propia ley da, implica una serie de mecanismos de suma a resta que nos llevan hasta un resultado final, es precisamente éste en el que se refleja este saldo a favor, el saldo a favor no es automático, por así decirlo, es producto de la elaboración de la propia declaración, de la suma de los conceptos, el resto de las deducciones para alcanzar ese resultado final que da por consecuencia un saldo a favor, y éste se da precisamente en la declaración, si la declaración no lo refleja; no está surgiendo un derecho de crédito a cargo del contribuyente, éste se generará en la medida en que lo refleje, por consecuencia, si quisiéramos atender al tema de la justicia tributaria, la palabra “simetría”, a la que se refirió la señora Ministra Luna Ramos es absolutamente clara, y eso es lo que habíamos también tocado en la sesión anterior, tan era así, que la señora Ministra ponente me aceptó que en la tesis se dijera: “en la parte que afecta el monto sujeto a devolución, tratándose de la declaración complementaria”, es éste el principio de justicia tributaria, si la autoridad tiene la posibilidad de que a partir de cada complementaria renueva sus facultades de comprobación, por consecuencia, mi derecho de crédito se renovará en tanto yo lo refleje en cuanta declaración resulte. Por ello yo me atrevería a decir, mientras subsista el derecho del contribuyente de presentar una declaración complementaria, subsiste su derecho de solicitar saldos a favor, y su prescripción, por consecuencia, habrá de

comenzar a partir de que la declaración refleja ese derecho de crédito, desde luego, siempre acotado a la parte que afecte el monto sujeto a devolución. Quise referirme nuevamente a ello, por la distancia que hay entre el día en que se discutió inicialmente este asunto y hoy, y quería también reflexionar sobre lo que en aquel entonces se dijo: Si el monto reflejado en la nueva declaración, de alguna manera reasume lo ya pedido pero lo aumenta, pues es claro que aquí hay un período de prescripción diferenciado; lo que ya se había solicitado antes, ya se tiene, y hoy sólo correrá a partir de lo nuevo, es lo mismo que sucede para las facultades de comprobación, todo aquello que yo incorporé hoy vía declaración complementaria, es lo que aumenta el tiempo para que la autoridad me revise; lo anterior sigue sometido al día desde que yo presenté la declaración, de no ser ésta la manera de entender la justicia tributaria bajo la figura de la simetría, entonces hoy tendríamos frente a nosotros que la declaración complementaria es un instrumento para que la autoridad amplíe facultades de comprobación, pero que al particular no le refleja los mismos resultados, este equilibrio tributario, necesariamente tiene que reflejarse así. Por ello, si consideramos las muy intensas e interesantes expresiones que da el proyecto para la diferenciación entre pago de lo indebido y saldo a favor, podremos llegar a la conclusión que el propio proyecto propone: pago de lo indebido, la prescripción corre a partir del momento en que se enteró. Saldo a favor, como producto de una serie de operaciones reflejadas en una declaración, correrá a partir de que se refleje en esa declaración, sea inicial o complementaria. Es mi posición, señor Ministro Presidente, muchas gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Pérez Dayán. Señor Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, por favor.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias señor Ministro Presidente. Escuché con mucho cuidado las dos

intervenciones anteriores y creo que hay algunas precisiones que me gustaría hacer. Primero, el decir que en la declaración anual hubo un error y después se presentó una complementaria y a partir de esa complementaria empieza a correr el plazo, por el error que se tuvo en la declaración anual; me parece que sería tanto como alegar la propia torpeza en su beneficio; es decir, el plazo para presentar la declaración en el caso del impuesto sobre la renta es anual; en el caso del impuesto al valor agregado es mensual y bueno, si se equivocó puede presentar una declaración anual, pero no puede alegar en su propio beneficio su propia torpeza.

Ahora, la ley es muy clara, la ley dice: “la fecha a partir de la cual debió de haber presentado”. ¿Por qué lo dice? Porque es cuando se causa el impuesto. El impuesto se causa porque el contribuyente se ubica en la hipótesis que marca la norma de causación, no por presentar la declaración y es a partir de cuando debió de haber presentado la declaración, a partir de cuando corre la fecha.

Es más, cuando presenta la complementaria solicitando el saldo a favor, actualiza esa cantidad desde la fecha que debió de haber presentado la declaración; es decir, la deuda ya era exigible, tan era exigible que se actualiza a la fecha de la presentación de la anual, no de la complementaria. ¿Dónde está esta simetría? Esta simetría está en el hecho de que el contribuyente puede presentar complementarias y no hay un límite de tiempo. La autoridad puede revisar si esas complementarias estuvieron bien o mal hechas y por eso tiene una facultad de revisar la complementaria a partir de cuando la presenta el particular.

Ésa es la simetría, pero la simetría no está en el cálculo del impuesto y les pongo un ejemplo: los contribuyentes están

obligados a mantener su documentación diez años. Bajo esta tesis un contribuyente presentaría una complementaria de hace quince años, con puro saldo a favor. ¿Cómo determina la autoridad fiscal que no es cierto? Ya no tiene obligación de conservar los documentos. Estamos hablando de un hecho imponible que ocurrió hace quince años y la complementaria que se presentó quince años después ya empieza a correr el plazo de la prescripción a partir de hoy, no a partir de hace quince años, cuando debió de haber presentado.

A mí me parece que estamos haciendo nugatoria la figura de la prescripción. La prescripción necesita un parámetro objetivo a partir de cuándo debe de correr y no la voluntad del acreedor, porque si no, sí caemos en esa situación. Veinte años para atrás, treinta años para atrás, presentan hoy una complementaria y exigen el saldo a favor y no ha prescrito el saldo a favor, a mí me parece que entonces ya no hablamos de prescripción en materia fiscal. Es cuanto señor Ministro Presidente. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena. Señor Ministro Pardo Rebolledo.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Gracias, señor Ministro Presidente. Yo quisiera fijar mi postura y para ello necesito recurrir a algún ejemplo práctico porque me parece que es lo que puede resultar de manera más clara.

Dice la señora Ministra Luna Ramos —que le escuché atentamente en toda su exposición— que en un caso concreto se presenta una declaración normal de un ejercicio determinado y se presenta en ceros o con un saldo en contra. Si de ese ejercicio deriva un saldo a favor que posteriormente se va a reclamar, quiere decir que no lo pudo o no supo detectarlo al rendir esa declaración normal, pues por algún error atribuible a su contador,

en fin, por alguna deficiencia en el cálculo o en la determinación de su saldo para ese ejercicio, y dice la señora Ministra Luna Ramos: “si luego viene con una complementaria a presentar su saldo a favor, la autoridad se lo tiene que pagar” y yo en eso coincido, nada más que yo le meto una condicionante: “siempre y cuando esa complementaria se presente dentro de los cinco años posteriores a que se haya presentado la declaración normal”, porque ese es el tema de la contradicción, no si tiene derecho o no a que se le devuelva ese saldo a favor, por supuesto que tiene derecho y tiene derecho a presentar una declaración complementaria en donde corrija el error en el que incurrió con su declaración normal, pero con la condición de que esa complementaria y esa corrección de error se dé dentro de los cinco años posteriores a la declaración normal, porque qué pasa si se presenta la declaración complementaria de ese ejercicio a los seis años. ¿Cuándo empezó a correr la prescripción? Cuando presentó la declaración normal, y como ya pasaron más de cinco años y viene al año seis con una complementaria a decir: “me equivoqué en el cálculo de hace seis años, y ahora vengo con una declaración complementaria a solicitarte que me devuelvas mi saldo a favor”, la autoridad le va a decir –bueno, dependiendo del criterio que aquí establezcamos- pero si se determina que es a partir de que debió presentar su declaración normal de ese ejercicio, le va a decir: “Ya transcurrieron más de cinco años de que tú debiste haberme hecho valer ese saldo a favor, que ahora estás detectando” –insisto- por un error o por una deficiencia en el cálculo en su momento oportuno.

Entonces, en esa medida yo creo que no es válido decir que el plazo de prescripción comienza con la presentación de una declaración complementaria, porque esa es una situación que desvirtúa el planteamiento que estoy haciendo. El plazo de la prescripción debe empezar a transcurrir a partir del momento en

que se presentó la declaración normal o debió haberse presentado esa declaración normal, y a partir de ese momento –como se refiere al ejercicio inmediato anterior de donde está surgiendo el saldo a favor– es que empieza a correr la prescripción de los cinco años, y en esa medida yo no compartiría la propuesta del proyecto, en el sentido de que puede empezar a correr la prescripción a partir de una declaración complementaria posterior, porque insisto, esto permitiría que la complementaria presentada a los seis años, fuera procedente cuando no lo es. ¿Por qué? Porque ya transcurrió el plazo de la prescripción que empezó a correr. ¿Cuándo? Cuando presentó su declaración normal.

Ahora, yo por eso no comparto la propuesta del proyecto, pero sí me parece –y esto ya voy un poquito a otro tema– que en esta tesis debiéramos también prever las circunstancias en las que el contribuyente no tenía los elementos necesarios para poder establecer ese saldo a favor en el ejercicio correspondiente; es decir, que con posterioridad a la presentación de la declaración normal de ese ejercicio, por alguna circunstancia que el contribuyente no tuvo a su alcance o no pudo determinar en ese ejercicio, presenta una declaración complementaria en donde dice: “bueno, con base en estos elementos que no pude haberlos tomado en cuenta en mi declaración normal, vengo a solicitar un saldo a favor, con base en esta declaración complementaria”. En ese caso me parece que efectivamente el plazo de la prescripción empezaría a correr a partir de la complementaria, tomando en cuenta que los elementos que generaron el saldo a favor, no era posible que los hubiera tomado en cuenta en su declaración normal.

A mí me parece que estos dos aspectos debieran conformar la tesis que este Tribunal Pleno generara, porque se refieren a situaciones distintas.

Y desde luego, hago la aclaración que yo me pronuncio en cuanto al fondo, porque me obliga la votación mayoritaria en el sentido de que existe la contradicción que por estos detalles yo había dicho inicialmente que no existían. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Pardo Rebolledo, hay una tarjeta aclaratoria de la señora Ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Sí, sí por favor, señor Ministro Presidente, antes de que se me vaya la idea, y un poco en lo que mencionaba el señor Ministro Pardo y el señor Ministro Alfredo Gutiérrez.

En mi exposición a lo mejor me faltó decir que era dentro de los cinco años, eso sí es totalmente cierto, por eso yo coincido plenamente con lo que acaba de decir el señor Ministro Pardo Rebolledo; y a lo mejor, lo que sí no me entendieron fue que dije: “puede o iniciarse el plazo de prescripción o puede interrumpirse” y puse los dos ejemplos. ¿Cuándo se inicia el plazo para la prescripción? Se inicia cuando dentro de los cinco años se presenta la complementaria porque no se había —en un momento dado— dado cuenta en la normal, y a partir de ese momento se presenta la complementaria dentro de los cinco años; esto no es inicio, esto es interrupción de la prescripción.

La prescripción empezaba desde acá, pero aquí se interrumpe, por eso yo hablé de inicio y de interrupción; ahí se interrumpe, pero cuando pasa el otro —les hablé de un hecho superveniente— que es el caso cuando la autoridad realiza una revisión y con base en la revisión, que es el caso de la Primera Sala, con base en esa revisión se hace un reajuste, y tenemos las fechas en las que se da esa revisión; se da la revisión, y hay un reajuste en el cálculo del impuesto, pero ahí qué sucedió. Hay un acto posterior del que

el particular no conocía; él había presentado su declaración con saldo a favor, pensemos en ceros o la había presentado con saldo en contra; pasado el tiempo, dentro del tiempo de las facultades de revisión de la autoridad llevó a cabo una revisión, y conforme a esa determinación hubo un reajuste en el cálculo del impuesto; con base en ese reajuste se le arroja un saldo a favor.

Aquí hay inicio del cómputo de la prescripción en la declaración complementaria. ¿Por qué hay inicio de la declaración? Porque no es la misma situación que se dio cuando estaba la declaración anual; esto fue con base en una situación totalmente diferente a la que tenía en el momento en que rindió su declaración anual; entonces, aquí —en mi opinión— hay inicio del cómputo de la prescripción, porque es una situación que —les decía— se da con fundamento en algo que para mí es un hecho superveniente, un hecho posterior, con base en eso, aunque sea del mismo ejercicio, no estaba dentro de su ánimo y de sus posibilidades saber que existía ese reajuste en el cálculo del impuesto, es hasta que se genera con base en la actuación de la autoridad; entonces, aquí cuando presenta la declaración complementaria por el reajuste que hace por la actuación de la autoridad, para mí aquí es inicio del cómputo; esto es algo nuevo. Sin embargo, en el otro caso, quizás lo que sí omití y lo reconozco, fue que se diera dentro de los cinco años; en el otro caso declaró en ceros o declaró con saldo en contra, pero era un error, y sí había saldo a favor; entonces presenta dentro de los cinco años su declaración complementaria, y entonces aquí hay una interrupción del plazo de la prescripción, por eso le decía a la señora Ministra que a lo mejor hacerle algunos arreglos a la tesis y al tema de contradicción, partir desde el tema de contradicción pero entendiendo que pueden darse las dos cosas: el inicio, cuando es algo que no depende del particular, sino el conocimiento de ese saldo a favor surge por un hecho posterior, y la interrupción del plazo, cuando

dentro de los cinco años se da la posibilidad de presentar la declaración complementaria con ese error que se dio desde la declaración anual, pero entonces éste no inicia, aquí interrumpe la prescripción, y por tanto —en mi opinión— es borrón y cuenta nueva, pero también es borrón y cuenta nueva para la autoridad porque conforme al artículo 67, tanto en el hecho superveniente como en ésta, la autoridad tiene facultades de fiscalización conforme al artículo 67 que les leí; entonces, yo creo que ahí es donde se da la cuestión de simetría fiscal, y no es que digamos que en quince años va a presentar sus declaraciones complementarias, no, y hago la aclaración porque quizás ahí fui omisa, no me refería a que las presente cuando quiera, no, que las presente dentro del plazo de cinco años; presentadas dentro de ese plazo de cinco años, hay interrupción; si hay un hecho superveniente hay inicio del cómputo de la prescripción. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señora Ministra Luna Ramos. Hecha la aclaración, vamos a escuchar al señor Ministro Pardo Rebolledo también con una aclaración sobre la aclaración para decretar un receso, y regresar a escuchar a los señores Ministros Valls Hernández, Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales, Gutiérrez Ortiz Mena y Franco González Salas, quienes han solicitado su participación. Vamos a tratar de que el receso sea breve para continuar, y no perder precisamente este hilo. Señor Ministro Pardo Rebolledo.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Muy brevemente, señor Ministro Presidente, para hacer referencia a uno de los puntos que tocó la señora Ministra Luna Ramos.

En la hipótesis que ella maneja, en donde establece que cuando viene una revisión de la autoridad fiscal; esto es, un hecho

superveniente que el contribuyente no estaba en condiciones de conocer, pues eso depende del caso concreto, porque lo que puede suceder es que la autoridad en su revisión constate que hubo una deficiencia en el cálculo del resultado de ese año, y en esa medida a mí me parece que ese no es un hecho superveniente, él tenía la posibilidad –el contribuyente– de determinar ese saldo a favor desde el ejercicio donde se generó; es decir, al momento en que presentó su declaración normal.

Lo que está haciendo la autoridad en una revisión posterior, es evidenciar que incurrió en una deficiencia ese contribuyente, pero el contribuyente pudo haber determinado su saldo a favor perfectamente en esa declaración. Caso distinto es que en esa revisión se tomen en cuenta aspectos que el contribuyente no había podido tomar en cuenta al momento de hacer su cálculo, en ese supuesto, creo que ahí sí no le era exigible al contribuyente haber establecido su saldo a favor desde el ejercicio donde presentó la declaración normal, pero esto no creo que en todos los casos sea un hecho superveniente ajeno a la voluntad del contribuyente, si la autoridad lo que determina es: te equivocaste en hacer tus cálculos, quiere decir que lo pudo haber hecho desde ese ejercicio y presentar su solicitud de devolución desde la declaración normal correspondiente.

Y el otro aspecto, también, el tema de la contradicción es: a partir de qué momento inicia la prescripción, no estamos tocando el tema de interrupción. El tema de la contradicción de tesis es a partir de qué momento inicia la prescripción para solicitar la devolución de saldo a favor, y en ese aspecto entiendo que la señora Ministra coincide en el punto de que en las circunstancias que se plantean, el punto de inicio es cuando se presenta la declaración normal del ejercicio donde se generó el saldo a favor. Porque si sostiene que la complementaria interrumpe ese plazo,

pues quiere decir que inició desde la declaración normal, y ahí creo que en el tema de la contradicción, la propuesta del proyecto es que el plazo puede iniciar –de la prescripción– tanto en la declaración normal como en una complementaria, y ese es el punto que no compartiría. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Pardo Rebolledo. Bien, un minuto antes de ir al receso, una aclaración, brevísima de la señora Ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Brevísima, sí señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Sin coartar ningún derecho.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias, señor Ministro Presidente. Sí, efectivamente, la idea fundamental es, la declaración que estamos analizando, qué pasa con la declaración complementaria, y por eso decía que en el punto de contradicción a lo mejor había que hacer algún cambio. Con la declaración complementaria pueden darse las dos cosas: el inicio del plazo de la prescripción o la interrupción de la prescripción. Se da el inicio cuando ocurre un hecho superveniente, no me estoy refiriendo al hecho de que el contribuyente sabía y no lo hizo, no, eso es otra circunstancia.

En el caso que se estaba viendo de la Primera Sala, incluso, la revisión ni siquiera se da a la empresa contribuyente principal, sino que la revisión y el ajuste se da en una relacionada, y por esa razón, se provoca el reajuste en el impuesto, eso no lo podía tener en conocimiento ella. Entonces, justamente fue la razón por la que la Primera Sala determinó: no estaba dentro de sus posibilidades,

ni físicas, ni materiales, ni jurídicas el poder determinar que tenía un saldo a favor.

Entonces, por esa razón, a partir de ahí inicia el trámite de la prescripción, pero estamos hablando de la declaración complementaria. En ese caso, a mí me parece que ahí inicia, pero hay un hecho superveniente. Ahora, que en cada caso habrá que ver si es hecho superveniente o no, pero ya es una cuestión probatoria. Lo que la tesis tendría que decir es que necesariamente sea algo que no estaba dentro de las posibilidades del contribuyente. Siendo así, por supuesto que en ese momento comienza a correr el plazo para la prescripción. Y en los otros casos, no es que comience a correr el plazo, en los otros casos, interrumpe el plazo de la prescripción que ya había iniciado. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Vamos a un receso.

(SE DECRETÓ UN RECESO A LAS 13:05 HORAS)

(SE REANUDÓ LA SESIÓN A LAS 13:25 HORAS)

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Vamos a continuar. Señor Ministro don Sergio Valls.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Señor Ministro Presidente, muchas gracias. Yo voy a ser muy breve en mi intervención.

He llegado a la conclusión, después de haberlos escuchado con todo detenimiento a las señoras y a los señores Ministros, de que la exigibilidad del saldo a favor surge en el momento en que, de

acuerdo con la mecánica del tributo, se establece la obligación de determinar el impuesto del ejercicio de donde deriva un saldo a favor, por ello, el término de la prescripción de los cinco años para solicitarlo, tratándose de contribuciones que se calculan por ejercicios, para mí inicia el día en que el contribuyente tuvo la obligación de determinar su situación fiscal. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Valls. Señor Ministro Alberto Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Gracias, señor Ministro Presidente. La intervención posterior de los señores Ministros me lleva -desde mi punto de vista- a hacer algunas ponderaciones y consideraciones adicionales. Aquí se ha hablado del término de cinco años para la presentación de la declaración complementaria, lo cual me parece muy entrada en razón; si este Tribunal Pleno hoy decidiera que es ese el tiempo que se tiene para presentar una declaración complementaria, daría una seguridad al contribuyente en la medida en que el artículo 32 del Código Fiscal que regula este aspecto, no habla de los cinco años. ¿Qué es lo que ha sucedido? Que la práctica lleva a considerar estos cinco años de una manera prácticamente automática; si son cinco años los que tiene la autoridad para ejercer facultades de comprobación, difícilmente una corrección de una declaración podría hacerse cuando es en contra en la medida en que el propio contribuyente sabe que ya han transcurrido los cinco años y ya no será sujeto de verificación alguna.

Esto se ha extendido con esta creencia de que si hay saldo a favor lo mismo sucedería, mas esto no es una regla determinada en la norma, la norma simplemente dice, hoy como está el artículo 32: “El contribuyente tiene derecho a presentar hasta tres

modificaciones de su declaración” sin establecer momento alguno. Y esto lo hago en función de la preocupación que expresó el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena sobre los diez y los quince años en cuanto a la presentación de la declaración complementaria, es la práctica la que ha llevado a entender que si hay un saldo en contra, pues pasados los cinco años, no se haría modificación alguna a través de complementaria, es a conveniencia del contribuyente, y por consecuencia también se ha pensado, si es a favor, esto es un saldo que le refleje la posibilidad de un crédito, generalmente se ha considerado que también tenía los cinco años, mas esto no se deduce expresamente de la legislación, la legislación en este sentido es enfática, tres complementarias y no más, salvo el caso en los que los supuestos que la propia norma da, como por ejemplo sería cuando la ley obliga a hacer ajustes a las declaraciones en donde pueden ser más de tres, lo cierto es que no hay una disposición expresa que establezca con toda exactitud el término de los cinco años. Yo coincido en que los cinco años son los lógicos para uno, y para otro lado siempre bajo la figura de la simetría y justicia tributaria a la que me referí.

Por eso en la intervención que tuve, dije: Mientras subsista mi derecho a presentar declaración complementaria, sin el compromiso de asegurar que existen cinco años o no los existen. Por el caso de las pruebas, aquí también referido, los documentos soporte de mi saldo a favor que reflejé en una complementaria. Es cierto que la regla general de conservación de la documentación es una, pero también existe disposición expresa del Código que nos dice que cuando yo refleje un cambio en una declaración complementaria estoy obligado a conservar esa documentación por el tiempo de cinco años; la simetría nuevamente, si yo incorporé un saldo a favor a través de una complementaria, independientemente de que si se aceptara tal hubieren pasado ya cinco años y aparentemente no tuviera yo la obligación de

conservar la documentación comprobatoria, por el mero hecho de reflejar un saldo a favor en una complementaria, de acuerdo con la ley -lo que es enteramente lógico- me veo obligado a conservar la documentación comprobatoria dispuesta para que la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación.

En esa medida otra vez se refleja el principio de simetría. Por ello, creo entonces, si este Tribunal Pleno decide fijar como una fecha para la presentación de las complementarias los cinco años, esto desde luego abonaría a un tema de seguridad jurídica fundamental en la materia tributaria; que la práctica así lo ha hecho todos los días, bueno, pues así lo tiene establecido por las razones que ya les di.

Si yo tengo que corregir en contra y pasaron cinco años, pues no lo haría; por consecuencia, se ha dicho: “si pasaron cinco años y traigo un saldo a favor, tampoco lo hagas.” Más no hay algo que me lo impida.

Es por ello que yo quería hacer esta aclaración y suscribir el tema de la simetría en todos los aspectos propios de este tema, así como yo también, entonces, estoy obligado a conservar la documentación cinco años a partir de que reflejé un saldo a favor en una complementaria, la autoridad por consecuencia tiene esa facultad, de ahí que –insisto– me parece que tratándose de saldos a favor es perfectamente entendible el que mi prescripción corra a partir de que lo reflejé y no a partir de la declaración complementaria en la que seguramente debió haberse consignado. Es cuanto, señor Ministro Presidente. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Pérez Dayán, muchísimas gracias. El señor Ministro Luis María Aguilar.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Gracias, señor Ministro Presidente. Si bien es cierto que tiene que ver en la discusión –las declaraciones complementarias– el tema es: ¿cuándo se inicia el plazo de la prescripción? El plazo de la prescripción tan lo reconoce, por ejemplo, la señora Ministra Luna, que dice: “la complementaria interrumpe el plazo de la prescripción.” O sea, hay un presupuesto de que el plazo de la prescripción ya se hizo, y eso es lo que estamos definiendo: si se inicia cuando se presentó la declaración normal, o debió presentarse, quiere decir que empiezan a correr esos cinco años. Entiendo que la señora Ministra inclusive acepta que si se presenta una complementaria después de los cinco años ya no podría hacerse exigible el crédito.

Por supuesto que la declaración complementaria se puede presentar en seis, siete, diez años después; el problema es –como ella misma dice– si se hace dentro de los cinco años se puede todavía exigir el crédito. ¿Por qué? Porque la prescripción se inicia –y ese es el tema– cuando se hizo la declaración normal o debió hacerse; es cuando se inician los cinco años, da absolutamente la seguridad –lo que se menciona– el señalar que las complementarias que se presenten después de los cinco años ya no tendrán un efecto de exigibilidad frente a la autoridad. Eso me parece bien, porque inclusive acepta, de alguna manera, que la prescripción es de cinco años y que esos cinco años se inician precisamente cuando se presentó la declaración normal o debió presentarse, ahí es cuando empieza a correr la prescripción y la posibilidad de que el contribuyente le pida a la autoridad que se lo devuelva.

Ahora, ¿qué es el hecho superveniente que se dice, porque en una visita posterior la autoridad fiscal le hace notar que su declaración la hizo mal y que pudo haber hecho una cuestión distinta? Eso no quiere decir que sea un hecho superveniente, ese

hecho era anterior, no lo tomó en cuenta el contribuyente, no se percató, cometió un error y no tomó en cuenta, por ejemplo, alguna deducción que ahora le hacen ver que debió haberla hecho, o que bien a una empresa relacionada le hubieran hecho una auditoría y se le encontrara que tenía una situación fiscal distinta, pero si estaba relacionada es que legalmente pudo y debió por lo tanto, haber conocido esas circunstancias, no son hechos supervenientes. Que se venga a enterar después, eso es otra cosa; que los hechos hayan surgido previamente, ¡claro!, porque conforme a la ley todas esas circunstancias que por error no incluyó ya podría haberlas hecho valer si hubiera hecho correctamente su declaración.

Entonces, para que se pueda considerar –solamente desde mi punto de vista, y no se me ocurre otro ejemplo– que no podía el contribuyente conocer esto es porque hubiera habido, por ejemplo, una disposición legal posterior, ahí sí, no podía ser adivino el contribuyente para saber que posteriormente se iba a hacer una nueva disposición y que podía recalcular su impuesto de una manera distinta a como lo pudo haber hecho antes, pero si se trata simplemente de un error, porque no se hizo bien la declaración, porque no se calculó, eso aunque me entere yo después, no quiere decir que es un hecho superveniente.

Entonces, el plazo de la prescripción parece concordarse con varios de los señores Ministros, de que empiece a correr a partir de la declaración normal o que debió hacerse, están corriendo los cinco años dice que si se presenta una declaración complementaria dentro de esos cinco años se puede exigir el pago precisamente porque está dentro de esos cinco años que presuponen un inicio válido de la prescripción, y ese será el momento objetivo que se tendrá que tomar en cuenta para señalar que la prescripción de la devolución de saldos a favor se inicia en

ese momento, cuando conforme a la ley sin haberse equivocado y haberlo hecho bien, hubiera tenido la posibilidad de hacerlo porque si se equivocó eso no quiere decir que el saldo a favor no se hubiera generado, eso es otra cosa, una cosa es expresarlo en la declaración y otra cosa es que conforme a la ley ya se había generado.

Entonces, para mí, desde ese punto de vista, la prescripción tiene que tomarse en consideración como dicen las tesis en contradicción, desde el momento en que se presentó la declaración normal o pudo haberse presentado y que las complementarias, en todo caso podrán hacer alguna modificación del monto exigible dentro de esos cinco años que ya se iniciaron con motivo de esa declaración normal, pero no pensar que la declaración complementaria vuelva a empezar el plazo de los cinco años, el Ministro Pérez Dayán sugería que eso era sólo sobre la diferencia de lo que no se había calculado; no, porque la obligación y la posibilidad legal no material, física, era que se hubiera hecho adecuadamente la declaración desde el momento en que se pudo haber hecho conforme a la ley cuando se estaban estableciendo los parámetros para calcular el impuesto, y en su momento de haber resultado, un saldo a favor.

Yo, en ese sentido, no estoy de acuerdo con la propuesta de la señora Ministra y votaré en su momento en contra con estos argumentos. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Luis María Aguilar. Señor Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias, señor Ministro Presidente. Solamente para hacer un comentario en cuanto a limitar el número de años para presentar una declaración

complementaria, a mí se me hace que esa solución le podría traer un perjuicio al contribuyente, muchas veces presentan declaraciones complementarias en el sexto o en el séptimo ejercicio, para luego reflejar, en el quinto, cuarto, tercero, segundo ejercicio algún efecto donde todavía no ha corrido el plazo de la prescripción; es decir, se modifica el año seis para luego modificar la declaración del año cinco, donde pudiera generarse un saldo a favor derivado de esa modificación con complementaria del año seis, realmente para eso se usa; por eso las complementarias no tienen un límite de plazo, lo que tiene un límite de plazo es la fecha a partir de cuándo corre la prescripción que es de cinco años. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena. Señor Ministro don Fernando Franco.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Gracias, señor Ministro Presidente, señoras y señores Ministros voy a ser muy breve porque en realidad y he escuchado con toda atención a las dos Ministras y a los señores Ministros, estamos reeditando una discusión, que yo recuerdo que tuvimos en la Sala muy brevemente porque, como me recordaba la Ministra Luna Ramos, cuando yo llegué a la Sala ya había precedentes en este sentido, del criterio de la Segunda Sala.

Pero yo pienso que, no voy a repetir, me sumo a quienes han dicho que efectivamente tiene que ser a partir de la declaración o del plazo en que se había declarado, y hasta donde entendí hubo un acercamiento importante respecto a las aclaraciones que se hicieron de la Ministra Luna Ramos, en realidad yo entendía que ella decía: la regla general es ésta, ahora puede haber la excepción de cuando el causante pudo no haber no tenido a su alcance, ¡jojo! No era que pudiera haber un error, el contador se

equivocó, no, que no hubiera podido tener a su alcance un hecho que le pudiera generar un saldo a favor, esa es una excepción.

A mí honestamente en este momento no se me ocurre cuál pueda ser, el Ministro Aguilar habla de la reforma fiscal y eso habría que ver cómo se hace la reforma fiscal para beneficiar a un causante sobre ejercicios previos.

Entonces, yo seguiría pensando que conforme al punto de contradicción yo estaría por sostener el criterio que sostuve en la Sala, estoy convencido de él, por todas las razones que se han expuesto aquí –no las voy a repetir, no tiene caso– las comparto esencialmente, y además, aceptaría un punto adicional que introduce el Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, que es: que sea en el momento de la declaración o al plazo en que se debe hacer la declaración, porque esto también sería imputable al causante no hacerlo en el tiempo previsto por la ley.

Consecuentemente, con ese punto que yo aceptaría introducir, estaría de acuerdo conforme al criterio básico que he acogido, porque ya estaba, y he sostenido en la Segunda Sala. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Fernando Franco González Salas. Continúa a discusión. Señor Ministro Cossío Díaz, tiene usted la palabra.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias, señor Ministro Presidente. Yo también de manera muy breve.

Desde la sesión anterior en que se vio este asunto, estuve de acuerdo con los ajustes, sobre todo los conceptos de simetría que

incorporó el Ministro Pérez Dayán de forma muy clara, y también algunas de las condiciones que la Ministra Luna Ramos mencionó.

Creo que esto que señaló el Ministro Pérez Dayán desde la otra sesión, ya está recogido en el proyecto de la señora Ministra Sánchez Cordero. A mí me parece que es suficiente con lo que él estableció, y yo estaría de acuerdo con este proyecto modificado que está sometiendo a nuestra consideración la señora Ministra ponente.

Dice muy bien el Ministro Franco González Salas –que creo, y así lo veo– estamos reeditando una discusión que ya hemos tenido en diversos momentos y con distintos enfoques, yo realmente no tendría que agregar nada a lo que se ha mencionado y a lo que recoge el proyecto, señor Ministro Presidente. Estaré de acuerdo con él. Muchas gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Cossío Díaz. Señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea, tiene usted la palabra.

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Gracias señor Ministro Presidente. De la misma manera, ya habíamos tenido esta discusión en la sesión anterior y se había planteado en aquella ocasión una solución –que yo consideré intermedia– por parte del Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, que a mí me pareció adecuada; es decir, lo que debe dar lugar a que inicie la prescripción es cuando nace el hecho generador de la posibilidad precisamente de solicitar el saldo a favor, pero en un supuesto en que sea simplemente la declaración, o cuando ésta deba presentarse, podría haber alguna excepción, algún supuesto –que fue precisamente el que se presentó en la Primera Sala–; es decir, si pudiera darse la hipótesis en que algún hecho generador del

saldo fuera posterior a la declaración, a mí me parece correcto que sea en ese momento en el que nace o inicia la prescripción, y en ese momento tendría la obligación de presentar esta declaración adicional, porque me parece que los dos criterios extremos que se han planteado, veo que tienen sus desventajas: decir siempre la declaración, a mí me parece que resuelve casi todos los casos, pero pudiera haber por ahí alguna excepción y decir: siempre la complementaria, me parece que estamos dejando precisamente a que sea el contribuyente el que establezca en qué momento debe presentar esto.

Estimo –y en su caso, así lo manifestaré a la hora de votar– que debemos de atender al momento en donde nace el hecho generador de la posibilidad de esta devolución. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea. Señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, tiene usted la palabra.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias, señor Ministro Presidente. Solamente una reflexión –se me acaba de ocurrir– sobre la excepción a la regla general. La excepción a la regla general, básicamente –si no me equivoco– es: hechos supervenientes, interrumpen la prescripción; es decir, si el contribuyente ignoró un hecho, se interrumpe la prescripción, y a partir del conocimiento de ese hecho es cuando corre la prescripción.

Y ya que hemos estado hablando de la simetría, me pregunto si la autoridad fiscal va a poder fiscalizar un hecho sin un plazo de prescripción, si el contribuyente le oculta información y se entera en el año seis que el contribuyente en su declaración de seis años

antes, pues le hubiera ocultado información y materialmente no tenía acceso a esa información, a partir de ahí empieza a correr el plazo de prescripción para el ejercicio de la facultad de comprobación, a mí me parece que no, a mí me parece que la prescripción, el bien jurídico tutelado es la seguridad jurídica; entonces, se establece un plazo mediante el cual en el transcurso de ese plazo se pierde ese derecho, se pierde el derecho a recuperar un saldo a favor, y se pierde la posibilidad de la autoridad para ejercer las facultades de comprobación, pero creo que son a partir de hechos objetivos, no de conocimiento de datos supervinientes, ni para la autoridad, ni para el particular. Es cuanto, señor Ministro Presidente. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena. Señora Ministra Sánchez Cordero, tiene la palabra.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Gracias, señor Ministro Presidente. Nada más para hacer del conocimiento del Tribunal Pleno que yo matizaría mi proyecto, de conformidad con lo que la señora Ministra Luna Ramos ha venido exponiendo en las declaraciones complementarias. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señora Ministra Sánchez Cordero. Voy a dar mi punto de vista, enriquecido definitivamente por las participaciones de cada una de ellas, y lo digo muy en serio, en tanto que recordarán ustedes que cuando votamos el punto de existencia de la contradicción, manifesté que tenía muchas dudas respecto de que existiera la contradicción, nada menos que entre la Primera y la Segunda Salas, que esto ha evidenciado que esta es una contradicción entre la Primera y la Segunda Salas, vamos, en función de la riqueza de los argumentos que en un sentido y en otro se han venido dando.

Nosotros en ese momento dijimos, bueno, si en las contradicciones de criterio lo que importa es abonar a la seguridad jurídica, la certeza jurídica en tanto que hay una diferencia entre criterios, y ahora se ha evidenciado que precisamente hay con matices o puntos de vista; es decir, contundentes en función de las diferencias, esto para mí ha sido enriquecedor en este sentido.

Yo participo de un criterio, porque congenia con algunos de los que aquí se han manifestado, no es el de la propuesta del criterio que se hace en la ponencia. ¿Por qué no? En principio en función de que creo que se sustenta en un dato subjetivo a partir de que se tenga conocimiento, creo que eso sí, vamos, no lo compartiría yo en tanto que creo que sí deben existir elementos objetivos definitivamente para efecto de hacer un cómputo de inicio de cuándo empieza a correr la prescripción en el caso concreto que estamos dilucidando; es el tema concretísimo, se ha dicho y aquí se ha aceptado, no estamos hablando del pago de lo indebido sino de los saldos a favor.

¿Cuándo se determinan los saldos a favor? Cuando se hace todo un desarrollo, de una mecánica, de un impuesto en lo particular, para determinar el impuesto a su cargo. En ese momento es cuando se determina esta existencia de un saldo a favor, y desde el punto de vista que algunos de los compañeros señores Ministros lo han manifestado, a partir de ahí es donde debe computarse precisamente ese momento, es el momento de inicio del cómputo del plazo para la prescripción, que esa es mi posición.

Mi posición es en el sentido de que, más que, aquí se ha dicho, la declaratoria de inicio, la declaración complementaria o de cuando se viene un hecho superveniente, yo creo que tiene que estarse siempre a la condición necesaria para el cómputo que es la existencia de una declaración, la ley así lo determina en función de la condición necesaria para la presentación de la declaración, a partir de ahí es cuando existe ya la posibilidad de la existencia de

un saldo a favor, no antes, no después, sino en ese momento, y a partir de ahí es donde, desde mi punto de vista, se puede cumplir con los supuestos, las hipótesis legales que le dan origen a un saldo a favor, unido con la exigibilidad, ahí es donde se dan los supuestos para que inicie el cómputo; esto es, cumplidos los requisitos, las hipótesis legales que le dan origen a la existencia un saldo a favor y su exigibilidad, es el momento para empezar a correr la prescripción.

Ese es mi punto de vista, respetuosamente así lo manifiesto, vamos, ya hecha la precisión de la señora Ministra ponente respecto de la matización que ofrece respecto de lo dicho por la señora Ministra Luna, vamos a tomar una votación.

Yo quisiera hacer también una sugerencia a la señora Ministra ponente. En su proyecto que se ha desarrollado de manera muy bien hecha, muy correcta, se alude a dos tesis aisladas, se proponen también dos tesis aisladas. Yo respetuosamente sugeriría que se quedaran pendientes esos criterios, porque no son los que resuelven la contradicción, punto número uno, y cada uno de ellos contiene temas que sí valdría la pena discutirlos, y de lo que aquí ha aflorado, pues para hacer una tesis aislada tendrían que discutirse creo que intensamente, tal vez estén puestos en razón, tal vez no en función de lo que aquí ha aflorado, y creo que centrándonos en lo que ha sido el punto de contradicción ya inclusive con estas derivaciones y ampliaciones, vamos a decir que aquí han tenido, creo que sería suficiente, es una sugerencia. Señor Ministro Fernando Franco.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Gracias, señor Presidente, es usted muy amable. Con todo respeto le pediría a la Ministra si nos pudiera decir, más o menos entiendo que esto tendrá ya su reflejo en la propuesta concreta de tesis, pero en qué consistiría la matización que ha aceptado, pues para

valorar si alguno de nosotros pudiéramos sumarnos a la propuesta o no, dado que insisto, si se va hablar de casos de excepción en abstracto, pues a lo mejor yo podría eventualmente, si se recoge la regla general, que es la que algunos hemos sostenido, sumarme a la propuesta, pero para ello yo necesitaría conocer cuál es exactamente la propuesta que nos formula la Ministra, con todo respeto.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Gracias, señor Ministro Franco. Bueno, sobre lo que ha estado bordando la señora Ministra Luna Ramos en relación a las declaraciones complementarias; entonces, ella habla simplemente de hechos supervenientes, hasta donde yo tengo entendido, no habla de algunas otras hipótesis, que se contienen por ejemplo en el proyecto, entonces a mí me gustaría más que decirlo yo, cuál sería la matización que ella propone exactamente en relación a las declaraciones complementarias y a cómo se generan de acuerdo con estos hechos supervenientes; entonces, yo le daría la palabra a la señora Ministra, señor Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora Ministra Luna Ramos, por favor.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias, señor Ministro Presidente. Sí, había platicado desde el inicio de mi intervención que era importante que matizáramos el punto de contradicción, porque de alguna manera se estaba entendiendo como que la Segunda Sala lo que decía era que había que estar al entero, y revisando las ejecutorias en realidad la Segunda Sala a lo que se ha referido es a la fecha de la declaración anual, exclusivamente; entonces, esa fecha de entero la toma como la fecha de la declaración anual, que sobre esa base no había contradicción de criterios en cuanto a la declaración anual de ninguna de las dos

Salas porque las dos están en la idea de que si ahí se está determinando que hay un saldo a favor a partir de ese momento empieza a correr el plazo de la prescripción, porque se da la determinación de que hay saldo a favor y entonces empieza a correr el plazo.

Luego, lo único que quedaba pendiente era lo de las declaraciones complementarias, que se podían dar, dijimos en dos supuestos. Un supuesto era cuando en la declaración anual se pudiera haber dado el saldo a favor pero por error no se hizo, y que éste se presentara a través de una declaración complementaria con posterioridad pero dentro de los cinco años; y el otro era, que con motivo de una revisión dada por la autoridad, -que fue el caso de la Primera Sala- por situaciones ajenas a las del contribuyente con motivo de una revisión dada por la autoridad se realizan reajustes en el cálculo del impuesto, y al realizarse esos reajustes lo que sucede es que se determina que hay un saldo a favor; bueno, esto se determina por primera vez en este momento.

¿Por qué? Porque en el momento en que se hizo la declaración anual no se tenía conocimiento de esta situación, sino que surge con posterioridad; entonces, yo lo denominé como un hecho superveniente, que se da con posterioridad y que no era algo que estuviera dentro del conocimiento del propio particular; entonces, a partir de la declaración complementaria que se da con posterioridad a este hecho superveniente es cuando empieza a correr el plazo de la prescripción.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora Ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Bueno, ella habla exactamente de un supuesto, nosotros aquí proponemos otros tantos, por ejemplo: puede surgir con motivo de un estímulo fiscal, puede surgir de aplicar deducciones, de aplicar ciertas deducciones y de no haber aplicado otras, puede surgir del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, o sea, hay varios supuestos; tal vez otro sería un supuesto de excepción, como lo que está diciendo la Ministra, en abstracto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor Ministro Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Gracias, señor Presidente. La ley en ese sentido cuando nos describe las posibilidades de la complementaria ha sido imaginativa y nos ha ido dando una serie de supuestos en los que procede o no la declaración complementaria, particularmente cuando autoriza más de tres y nos empieza a establecer una serie de hipótesis que son estos supuestos a los que nos referimos; sin embargo, yo no estaría de acuerdo con la matización ahora que la comprendo en toda su intensidad a petición del señor Ministro Franco, en la medida en que el criterio como así se establece en el proyecto, a mi manera de entender resuelve la problemática de todos y cada uno de aquellos casos, y es que el punto para considerar la prescripción es la declaración complementaria, o podría ser hasta la principal, pero supongamos la complementaria en la que se refleja el saldo a favor; pero yo en esto quisiera ser enfático, la participación del señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, es bastante más profunda que el tema de la declaración anual, entendida la posición que él nos expresa y nos documenta, es una expresión por ejercicios, porque también podría suceder que no presenta declaración, si yo al sexto año presento una declaración anual de hace cinco años, independientemente de que pudiera yo ya no tener hoy, tendría

problemas porque no presenté la declaración anual en el año, pero dada la circunstancia que él expresaba podría no haber declaración; entonces, si es este el juego, bueno, entonces no presento la declaración y voy jugando un poco con esta circunstancia de comprobación hasta presentar la declaración anual.

Tal cual aquí se ha expresado por quienes no están de acuerdo con el proyecto, entenderíamos que la prescripción corre a partir del ejercicio: ¿qué es lo que pretendo? la devolución del dos mil seis, bueno, si no presenté declaración de dos mil seis en dos mil siete, entonces, si nos circunscribimos a la declaración anual, no ha iniciado nada, pero yo estaba obligado a presentarla en marzo o en abril dependiendo el régimen que tenga, no la presenté, no ha iniciado, por eso entendí la objeción del Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, en cuanto a que no sólo es el tema de la declaración misma, sino en el ejercicio en el que se da, o que produce la devolución. Bajo esta perspectiva, el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena nos demuestra cómo es por ejercicios, al dos mil seis, al dos mil once, independientemente de en qué momento presente o no la declaración del ejercicio. Yo entonces, sólo quisiera ser enfático, ya no estaría tan convencido con la matización. Es cuanto, señor Ministro Presidente. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Pérez Dayán. Señor Ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias, señor Ministro Presidente. Quedan escasos seis minutos para que acabe la sesión, creo que esto que la señora Ministra planteó para los que estamos en principio con el proyecto, dado que mañana tenemos, como todos sabemos, las sesiones de Sala, creo que nos podría presentar una adecuación de la tesis principal; yo coincido con

usted señor Ministro Presidente, que probablemente las dos tesis adicionales no sean necesarias, pero sí presentarnos esta condición para estar –creo que todos– en posibilidades de votar, porque sí son matices que aparentemente llegamos a un punto de consenso, pero creo que sí tienen matices y diversidades importantes en el punto. Yo muy respetuosamente pediría que dejáramos aquí la sesión, faltan tres minutos y cuando acabe de hablar van a quedar dos minutos, y la señora Ministra nos podría hacer llegar mañana su propuesta y las razones que sustenten una u otra modalidad. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Cossío.

Yo creo que está muy puesta en razón esta petición, en tanto que el criterio es importantísimo, plazo a partir del cual corre, inicia la prescripción. Aquí yo también dejo este tema para reflexión, la determinación en este criterio de una norma jurídica genérica que es mi punto de vista, que ahí es donde entra la presencia de una declaración, desde luego, cumpliendo con todos los requisitos, etcétera, pero el plazo de inicio para que corra la prescripción, siempre se da cuando se hayan cumplido los presupuestos existencia del saldo a favor; esto es, una cuestión genérica independientemente de si es en complementaria, etcétera, si es un hecho superveniente, si es una deducción, lo que sea, en el momento que se actualicen los presupuestos, existencia y de exigibilidad, a partir de ahí es donde corre la prescripción, que es prácticamente mi punto de vista. Lo dejo para reflexión también, aunado a esta situación y a los matices que habrán de presentárenos.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señora Ministra Sánchez Cordero. Bien, habré de convocarlos a la sesión pública ordinaria que tendremos el próximo jueves, en este lugar, a la hora de costumbre. Se levanta la sesión.

(SE LEVANTÓ LA SESIÓN A LAS 14:00 HORAS)