

Decisiones en Materia Fiscal que han Impactado en Seguridad Jurídica.

Ulises Castilla Flores.



Temas

1. Control Difuso de la Constitucionalidad.
2. Valoración de elementos no puestos a la vista de la autoridad durante el ejercicio de las facultades de comprobación, en instancias de control de legalidad.
3. Pago de intereses en términos del artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación, cuando existe pago de lo indebido.
4. Reversión de pérdidas fiscales en el régimen de consolidación.



1. Control Difuso de la Constitucionalidad



Objetivo

Que los diferentes Tribunales al emitir sus fallos, logren la interpretación jurídica de las disposiciones legales con mayor beneficio para el particular.



Origen

La Convención Americana sobre Derechos Humanos adoptada en San José de Costa Rica, el 22 de noviembre de 1969, y cuyo Decreto promulgatorio fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 07 de mayo de 1981, fijó ciertos parámetros, mismos que sirvieron de sustento para reformar el artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*:

* Reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, de conformidad con lo sostenido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el expediente varios 912/2010 (caso Radilla Pacheco).



Origen

Artículo 1º de la CPEUM
Tercer párrafo

“Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.”



Suprema Corte de Justicia de la Nación

En la tesis aislada P.LXX/2011, el Pleno de la SCJN resolvió respecto del sistema de control constitucional:

-Poder Judicial de la Federación { Acciones de Inconstitucionalidad
Controversiales Constitucionales
Amparo directo e indirecto

- Demás tribunales: en forma incidental durante los procesos ordinarios en los que son competentes; esto es, sin necesidad de abrir un expediente por cuerda separada.



Control Difuso de la Constitucionalidad

El Pleno de la SCJN, en la tesis aislada P.LXIX/2011, resolvió que para ejercer el control de convencionalidad *ex officio* en materia de derechos humanos, deberá realizar los siguientes pasos:

1. Interpretación más amplia acorde con los Derechos Humanos reconocidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales.
2. Entre varias interpretaciones jurídicamente válidas, elegir la que sea acorde a la Constitución y a los Tratados Internacionales.
3. Inaplicación de la ley cuando las alternativas anteriores no son posibles.



Criterios TFJFA

- ✓ Control difuso de la constitucionalidad. Es pertinente que lo ejerza el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

(Jurisprudencia / Primera Sección de la Sala Superior)

- ✓ Control difuso de la constitucionalidad en materia de derechos humanos. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, debe ejercerlo de oficio.

(tesis aislada / Primera Sección de la Sala Superior)



2. Valoración de elementos no puestos a la vista de la autoridad durante el ejercicio de las facultades de comprobación, en instancias de control de legalidad.



Problemática

¿Las autoridades tienen la obligación de valorar pruebas no aportadas durante el procedimiento de auditoría?



Postura de la Autoridad

No se valoran pruebas cuando:

- a)** Hubieren sido requeridas y se omita su exhibición.
- b)** No se haya manifestado justificación alguna.



Primera Sala de la SCJN*

Definió la necesidad de respetar al procedimiento de fiscalización como el momento oportuno para exhibir la documentación que soporte la determinación de contribuciones, y no en la instancia de control de legalidad.

* 07 de diciembre de 2011



Sentencia Primera Sala, Seguridad Jurídica de los Contribuyentes

- ✓ Otorga certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes respecto a la postura que deben adoptar frente al ejercicio de las facultades de comprobación.
- ✓ La documentación que es requerida en los procedimientos de fiscalización, es documentación que los contribuyentes tienen obligación de conservar en su domicilio fiscal precisamente para ser aportada a requerimiento de las autoridades
- ✓ No existe impedimento para acatar los plazos legales en los que deba ser exhibida, ya sea para ponerla a la vista de los auditores derivado de su requerimiento, o bien para desvirtuar las observaciones resultado de la revisión.



Sentencia Primera Sala, Seguridad Jurídica de los Contribuyentes

- ✓ Se establecen límites claros de los momentos en los cuales los contribuyentes deben aportar los elementos que sustenten su autodeterminación, eliminando distorsiones que en antaño confundían a los contribuyentes sobre su derecho de audiencia dentro de los procedimientos de fiscalización y el momento en el cual debían ejercerlo.

3. Pago de intereses en términos del artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación, cuando existe pago de lo indebido.



Problemática

Determinar si el tener una cantidad a favor por pago de lo indebido genera la obligación de la autoridad fiscal de pagar intereses.



Artículo 22-A CFF

Cuando una solicitud de devolución sea negada y posteriormente concedida con motivo de una resolución dictada a un recurso de revocación o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, el cálculo de intereses se efectuará a partir de:

1. Saldo a favor o pago de lo indebido, a partir de que se negó la autorización o de que venció el plazo para efectuar la devolución, lo que ocurra primero.
2. Cuando el pago de lo indebido se hubiese determinado por la autoridad, a partir de que se pagó dicho crédito.

Hipótesis

1. Exista una solicitud de devolución y los montos sean devueltos fuera del plazo establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.
2. Se presente una solicitud de devolución que sea negada y posteriormente sea autorizada por la autoridad en cumplimiento de una sentencia.
3. No existiendo solicitud de devolución, ésta se efectúe en cumplimiento a una resolución emitida en un recurso administrativo o a una sentencia dictada por un órgano jurisdiccional.

Jurisprudencia 2a./J. 137/2010

LEYES TRIBUTARIAS. LA DEVOLUCIÓN DE LAS CANTIDADES ENTERADAS, DEBIDAMENTE ACTUALIZADAS, COMO EFECTO DE LA SENTENCIA DE AMPARO QUE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA NORMA EN QUE SE FUNDA EL PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN, NO COMPRENDE EL PAGO DE INTERESES INDEMNIZATORIOS (CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL ABROGADO). Los efectos restitutorios de la sentencia de amparo contra una norma fiscal ... no comprenden el pago de intereses indemnizatorios, pues éstos no integraban el patrimonio del quejoso ... Sin embargo, **tal obligación indemnizatoria a cargo del fisco puede derivar de lo dispuesto en las leyes fiscales regulatorias de la contribución específica, por lo que debe atenderse a ésta para determinar si se encuentra legalmente prevista su procedencia.** Así, en el caso del Distrito Federal, tal devolución no comprende el pago de intereses, pues el artículo 71 del Código Financiero del Distrito Federal abrogado no lo prevé así, ... no actualiza la procedencia del pago de intereses ante la inexistencia de mora o actuación ilegal de la autoridad, pues tanto ésta al recibir el entero, como el contribuyente al hacerlo, actuaron dentro del marco previsto en la ley, es decir, cumpliendo la obligación legal dentro del plazo y en ejercicio de su facultad de imperio y fiscalización, respectivamente, lo que tiene explicación lógica en el hecho de que la sentencia protectora se dicta posteriormente, y es de ésta de la que proviene el derecho a la devolución.



Posturas SCJN

Primera Sala Amparo Directo en Revisión 2183/2011	Segunda Sala Amparo Directo en Revisión 2760/2011
<p>✓ El pago de intereses no se encuentra comprendido dentro de los efectos de la sentencia de amparo que implique la devolución de la cantidad actualizada que se enteró en cumplimiento de una norma declarada inconstitucional.</p>	<p>✓ Si con motivo del recálculo del impuesto derivado de una sentencia que declaró inconstitucional un precepto, resultó un saldo a favor, el quejoso se ubicó en el supuesto de devolución que establece el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación; pero no en las hipótesis de causación de intereses previstas en el artículo 22-A del mismo ordenamiento.</p>

Posturas SCJN

Primera Sala Amparo Directo en Revisión 2183/2011	Segunda Sala Amparo Directo en Revisión 2760/2011
<p>✓ La devolución <i>per se</i> no comprende el pago de intereses, pues para ello es necesario que se actualicen los supuestos previstos en el artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación.</p> <p>✓ No procede el pago de intereses al haber cesado el supuesto legal que dio origen al hecho generador de la contribución, con motivo de la declaratoria de inconstitucionalidad de una norma fiscal.</p>	<p>✓ Únicamente procede el pago de intereses indemnizatorios en términos del mencionado artículo 22-A, si la devolución resultara extemporánea.</p> <p>✓ La declaratoria de inconstitucionalidad de una norma tributaria no torna indebido el pago hecho por el contribuyente con anterioridad a la impugnación constitucional de la contribución; ya que la referida declaratoria es <i>a posteriori</i> al entero que se efectuó en debido acatamiento a las disposiciones fiscales.</p>

Posturas SCJN

Primera Sala Amparo Directo en Revisión 2183/2011	Segunda Sala Amparo Directo en Revisión 2760/2011
<p>✓ No se actualiza el pago de intereses, ya que al momento de recibir el entero, tanto la autoridad fiscal como el contribuyente actuaron dentro del marco previsto en la ley; es decir, cumpliendo la obligación dentro del plazo y en el ejercicio de sus facultades de imperio.</p> <p>✓ No se genera el pago de intereses, atendiendo a que la sentencia protectora se dictó con posterioridad al entero del impuesto, y es de dicho fallo que proviene el derecho a la devolución.</p>	<p>✓ El pago de intereses tiene como finalidad “sancionar” a la autoridad por el incumplimiento oportuno del deber de una devolución y por ende, tiene una naturaleza indemnizatoria, no lucrativa.</p>

Posturas SCJN

Primera Sala Amparo Directo en Revisión 2183/2011	Segunda Sala Amparo Directo en Revisión 2760/2011
<p><u>Conclusión:</u> La quejosa no se encuentra dentro de las hipótesis establecidas en el artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación, para verse favorecida con el pago de intereses por concepto de una devolución de contribuciones con motivo de la declaración de inconstitucionalidad de una norma fiscal.</p>	<p><u>Conclusión:</u> En el caso que se declare inconstitucional una norma tributaria, se genera el derecho del contribuyente a ser restituido en el pago de la contribución que haya sido enterada debidamente actualizada.</p> <p>En lo concerniente al pago de intereses, únicamente procederá cuando se actualice alguna de las hipótesis del artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación.</p>

4. Reversión de pérdidas fiscales en el régimen de consolidación.



Planteamiento

Fijar la interpretación de reversión de pérdidas fiscales en el régimen de consolidación fiscal.



Problemática

- Si las sociedades controladas disminuyen pérdidas fiscales para determinar el inventario acumulable, ¿Surge la obligación de reversión a nivel consolidado?
- Aplicar las pérdidas fiscales por las sociedades controladas, impide disminuirlas contra su utilidad fiscal de ejercicios posteriores.

Postura de la autoridad

- Dicha prohibición actualiza el supuesto de reversión previsto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual establece como hecho generador: *“Cuando las pérdidas fiscales no puedan ser disminuidas en términos de lo dispuesto por el artículo 61 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.”*



Definición SCJN

- ✓ Se confirmaron las sentencias de los Tribunales Colegiados, a través de las cuales se negó el amparo a las quejas en contra de los artículos 61 y 68 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y Tercero de las disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de 2005.
- ✓ Subsistió la determinación de legalidad en el sentido de que las empresas controladoras deben reversar las pérdidas generadas por sus sociedades controladas de manera individual ya que dichas pérdidas fueron consideradas para la determinación del inventario acumulable.