

S E S I Ó N P Ú B L I C A NÚM. 84
O R D I N A R I A
JUEVES 22 DE AGOSTO DE 2013

En la ciudad de México, Distrito Federal, siendo las once horas con cincuenta y cinco minutos del jueves veintidós de agosto de dos mil trece, se reunieron en el Salón de Plenos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para celebrar sesión pública ordinaria, los señores Ministros Presidente Juan N. Silva Meza, 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 A. Valls Hernández, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Alberto Pérez Dayán.

A continuación, el señor Ministro Presidente Silva Meza abrió la sesión y el secretario general de acuerdos dio cuenta de lo siguiente:

I. APROBACIÓN DE ACTA

Proyecto de acta de la sesión pública número ochenta y tres, ordinaria, celebrada el martes veinte de agosto de dos mil trece.

Por unanimidad de once votos el Tribunal Pleno aprobó dicho proyecto.

II. VISTA Y RESOLUCIÓN DE ASUNTOS

Asuntos de la Lista Oficial para la Sesión Pública Ordinaria del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para el veintidós de agosto de dos mil trece:

II. 1. 536/2012

Contradicción de tesis 536/2012 suscitada entre la Primera y Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo directo en revisión 2514/2012, y los amparos directos en revisión 513/2007, 2693/2010, 258/2012 y la contradicción de tesis 127/2003-SS, respectivamente. En el proyecto formulado por la señora Ministra Olga Sánchez Cordero de García Villegas se propuso: *“PRIMERO. No existe 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 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 y aisladas redactadas en el último considerando de esta resolución. CUARTO. Dese 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”. El rubro de la tesis jurisprudencial a que se refiere el punto resolutivo Tercero es el siguiente: *“PRESCRIPCIÓN. CUANDO SE TRATA DE LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES DE DEVOLVER AL CONTRIBUYENTE UN SALDO A FAVOR, EL PLAZO INICIA A PARTIR DEL MOMENTO EN QUE EL FISCO FEDERAL TIENE CONOCIMIENTO DE LA EXISTENCIA DE ÉSTE”*; y los de las tesis aisladas son los siguientes; *“PAGO DE LO INDEBIDO Y SALDO A FAVOR. CONCEPTO Y DIFERENCIA”* y *“PRESCRIPCIÓN. CUANDO SE TRATA DE LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES DE DEVOLVER AL CONTRIBUYENTE LAS CANTIDADES ENTERADAS EN EXCESO, EL PLAZO INICIA A PARTIR DE LA FECHA EN QUE SE HIZO EL ENTERO”*.

El señor Ministro Presidente Silva Meza sometió al Tribunal Pleno el considerando tercero en cuanto sustenta la propuesta contenida en el punto resolutivo Segundo, consistente en que sí existe contradicción entre los criterios sustentados por la Primera Sala al resolver el amparo directo en revisión 2514/2012 y la Segunda Sala al fallar los amparos directos en revisión 513/2007, 2693/2010 y 258/2012.

La señora Ministra ponente Sánchez Cordero de García Villegas refirió diversas tesis relativas a la concurrencia de requisitos para que se determine cuando se está ante una contradicción de tesis, de donde se desprende

que conforme a la finalidad de la Ley de Amparo, deriva de la discrepancia de criterios jurídicos, es decir, de la oposición en la solución de temas jurídicos que se extraen de asuntos que pueden ser válidamente diferentes en cuestiones fácticas.

Por ello, indicó que este Alto Tribunal ha modulado su postura para sostener que basta con que existan criterios jurídicos discrepantes para que se actualice la contradicción de tesis, sin importar las cuestiones fácticas que rodean a los asuntos que dieron origen a las ejecutorias materia de la contradicción.

En ese orden de ideas consideró que sí existe, en el caso, contradicción de criterios pues en los amparos directos en revisión que se estudian se analizó el momento en que comienza el plazo de la prescripción respecto de la obligación de las autoridades fiscales para devolver al contribuyente un saldo a favor, pues ambas Salas llegaron a conclusiones diversas.

Agregó que el estudio realizado por la Primera Sala se elaboró en abstracto, es decir, sin atender cuestiones particulares, aunado a que de un nuevo análisis de las ejecutorias de ambas Salas, reiteraría la propuesta del proyecto en el sentido de que no existe contradicción respecto del criterio sostenido por la Segunda Sala en el amparo directo en revisión 513/2012 por abordar cuestiones jurídicas distintas, pues en el caso de la Primera Sala se analiza el momento en el que inicia el término de la

prescripción de los saldos a favor, en tanto que en el de la Segunda Sala, se estudia la inconstitucionalidad de los artículos 22 y 146 del Código Fiscal Federal a la luz de las garantías de equidad tributaria y de igualdad, atendiendo al planteamiento formulado por la quejosa.

El señor Ministro Cossío Díaz consideró que sí existe contradicción de criterios, excepto del amparo directo en revisión 503/2007.

Dio lectura en lo conducente a las resoluciones de ambas Salas e indicó que en relación con el amparo directo en revisión 2693/2010 de la Segunda Sala, existe un primer elemento en la parte que indica “devolver dichos saldos a favor” y “dicho plazo indica”, en tanto que en relación con el diverso 258/2012 en la que señala “Lo anterior se acredita con la lectura de la parte considerativa de esa ejecutoria, de la que se advierte que el punto a dilucidar consistió en determinar a partir de qué momento empieza a correr el término de cinco años a que aluden los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación para que opere la prescripción de la obligación de las autoridades fiscales de devolver cantidades pagadas indebidamente” y “Puede válidamente determinarse que el plazo de la prescripción, tratándose de la obligación de la autoridad fiscal para devolver al contribuyente las cantidades que resulten por concepto de saldo a favor, inicia a partir de que se hace el pago del tributo mediante la declaración normal, puesto que es cuando ingresó al fisco la cantidad que se pagó en

exceso, sin que obste el hecho de que mediante declaración complementaria se haga saber de la existencia de un saldo a favor” e indicó que de lo resuelto en este último deriva que cuando los contribuyentes presenten la declaración del ejercicio, están en aptitud de conocer su situación fiscal y el monto al que asciende el saldo que en su caso, tuvieren a favor.

De igual manera, citó en lo conducente la resolución de la Primera Sala en el amparo directo en revisión 2514/2012, en el sentido de que el criterio de la Segunda Sala no es aplicable para determinar el momento en que inicia el término de la prescripción de las autoridades para devolver al contribuyente las cantidades derivadas de un saldo a favor.

De lo anterior, aun cuando las ejecutorias de la Segunda Sala coincidieron con la cuestión toral a dilucidar, relativa a cuándo inicia el cómputo para la devolución de pago de lo indebido, lo cierto es que se hizo un pronunciamiento sobre el tema de la presente contradicción respecto de saldos a favor realizando afirmaciones genéricas y contrarias a las que sostiene la Primera Sala al resolver el amparo directo en revisión 251/2012, por lo que sí existe la contradicción de tesis que se propone.

Asimismo, consideró que al resolver el fondo de esta contradicción de tesis no deben tomarse en cuenta los casos particulares que dieron origen el saldo a favor, pues la obligación del fisco a devolver cantidades pagadas

indebidamente o saldos a favor conforme al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación prescribe en cinco años y no hace distinción sobre casos particulares, por lo que de igual manera, la autoridad cuenta con cinco años para ejercer sus facultades de comprobación respecto de los conceptos modificados.

El señor Ministro Pardo Rebolledo sostuvo su criterio en relación con que no se actualiza la presente contradicción y recordó que al resolverse en la Primera Sala el amparo directo en revisión 2514/2012 en el que se realizó un estudio de constitucionalidad de los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación, votó en contra al considerar que en el caso hubo un cambio posterior, razón por la que el contribuyente no tuvo conocimiento desde un inicio y, por ende, se trató de una cuestión de mera legalidad.

Se refirió a la tesis de rubro “PRESCRIPCIÓN. CUANDO SE TRATA DE LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES DE DEVOLVER AL CONTRIBUYENTE LAS CANTIDADES ENTERADAS EN EXCESO, EL PLAZO INICIA A PARTIR DE LA FECHA EN QUE SE HIZO EL ENTERO.” citada en la referida resolución, en relación con la cual la Primera Sala sostiene que sólo es aplicable para el caso del pago de lo indebido y no para los saldos a favor, pues el término para su prescripción inicia hasta el momento en que el monto se consigna en una declaración normal o complementaria, por lo que al no tener certeza sobre el momento en que las cantidades dan origen

a un saldo a favor, consideró que se trata de una cuestión de mera legalidad.

En ese orden de ideas, indicó que la Segunda Sala partió de la base de que en todos los casos el contribuyente podía haber establecido el saldo a favor desde la presentación de su declaración o desde el momento del entero de las cantidades respectivas al fisco y, por ello, al tratarse de supuestos distintos, no se actualiza la contradicción propuesta.

El señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena se manifestó a favor del sentido del proyecto. Refirió que en el caso del amparo directo en revisión 2514/2012 resuelto por la Primera Sala, diversa persona moral presentó su declaración en dos mil cuatro la cual fue revisada por la autoridad competente, haciendo algunos ajustes a la deducción de esa declaración y una parte relacionada ajustó su declaración conforme a la auditoría practicada a la primera de éstas por el mismo ejercicio fiscal, de tal manera que al reducirse la deducción, la empresa no auditada hizo un ajuste para tener un ingreso inferior conforme a la diversa practicada a la primera, para tener simetría con aquélla, por lo que la autoridad hacendaria rechazó su devolución manifestando la prescripción de este derecho.

Ante ello, la Primera Sala sostuvo que no debió correr la prescripción desde el momento de la presentación de la declaración anual, sino a partir de la declaración complementaria e indicó que le pareció que se hizo un

pronunciamiento genérico al señalar que el momento del entero o declaración normal es irrelevante, pues debe tomarse en cuenta el momento en que se reflejó en la declaración respectiva ya que los efectos surten hasta que se reflejen en la complementaria.

Por su parte, la Segunda Sala abordó la constitucionalidad de los artículos 22 y 146 del referido ordenamiento fiscal por cuestiones de inequidad, lo que se resolvió en el sentido de que son constitucionales y se hizo un pronunciamiento en el sentido de que el plazo comienza a correr desde que se genera el saldo a favor, es decir, desde que se presenta la declaración del ejercicio pues hasta que se elabora, el contribuyente está en aptitud de conocer su situación.

Por ello, consideró que se actualiza la contradicción de criterios pues si bien la Primera Sala genéricamente establece que el plazo de la prescripción comienza a correr al reflejarse en una declaración normal o complementaria, la Segunda Sala sostiene que comienza a correr a partir de que se presenta la declaración del ejercicio o se haya efectuado el entero.

La señora Ministra Luna Ramos sostuvo que aun cuando en un caso se trate de cuestiones de constitucionalidad y en otro de mera legalidad, lo cierto es que ambas Salas hicieron un pronunciamiento expreso en sentido contrario.

Indicó que conforme al criterio de la Segunda Sala el inicio del plazo de la prescripción se debe contar a partir de la presentación de la declaración normal y no de la complementaria, en tanto que en la Primera Sala el propio quejoso *motu proprio* presentó en algunos casos la declaración complementaria.

Se refirió al amparo directo en revisión 513/2012 que no entró en la contradicción conforme a la presentación del asunto en la sesión anterior; sin embargo, en relación con el inicio del plazo, los diversos 2693/2010 y 258/2012 respecto de los que votó en contra, se hizo un pronunciamiento expreso de la Segunda Sala en el sentido de que el término de la prescripción corre a partir del momento en que se presentó la declaración normal y no así la complementaria e indicó que conservó el criterio de la contradicción de tesis 165/2004.

Ante ello, precisó que debe determinarse si en el caso existe o no contradicción de tesis, de tal manera que aun cuando los hechos no son exactamente los mismos sí existe contradicción de criterios y propuso suprimir de la página cuarenta y nueve del proyecto en la que se indica el problema jurídico, la frase “o bien cuando se hace el entero respectivo” pues la ejecutoria de la Primera Sala también aplica la de la Segunda Sala respecto de que la prescripción inicia al momento en que se realiza el entero.

El señor Ministro Pérez Dayán manifestó que aun cuando los hechos que dieron pauta a la tesis de la Primera

Sala no coinciden con los que tuvo a la vista la Segunda Sala, conforme a la técnica para la elaboración de las tesis, se deben eliminar los hechos concretos para dar pauta al criterio general, de tal manera que a pesar de las diferencias iniciales que pudieran haber tenido los asuntos en contradicción, el criterio redactado lleva a una contradicción, por lo que se manifestó a favor de la propuesta, aunado a que la tesis ya redactada llega a los contribuyentes, a las autoridades fiscales y a los Tribunales.

En ese orden de ideas, sobre la base del criterio de la Primera Sala, la autoridad no hubiese tenido la razón, en tanto que conforme al de la Segunda Sala, ésta la hubiera tenido, por lo que se está ante un problema real de aplicación en el cual el valor efectivo de las tesis llevaría a soluciones diferenciadas, por lo que con la finalidad de disipar la diferencia de criterios, debe cuál ha de determinarse.

El señor Ministro Aguilar Morales consideró que en principio no necesariamente se está ante una contradicción de criterios y que la tesis de la Segunda Sala 165/2004, no guarda relación con el tema, por lo que no pudo haber sido superada por las posteriores pues se refiere al inicio de un plazo cuando se haya hecho el entero, de tal manera que parecería referirse a un pago de lo indebido más que de un saldo a favor.

No obstante lo anterior, en el caso se parte de dos tesis que derivan de circunstancias distintas pues el criterio de la

Primera Sala parte del hecho concreto consistente en que la empresa elaboró una declaración complementaria posterior con motivo de diversas regularizaciones y auditorías, lo que se tomó como una circunstancia probada por tratarse de hechos ajenos al particular y que, por ende, la declaración complementaria definía el saldo a favor, por lo que consideró cuestionable incluso, si las modificaciones que la empresa hizo a las auditorías las llevó a cabo dentro del marco legal correspondiente, pues el hacerlas no necesariamente implica que fueran correctas.

Por otra parte, indicó que el criterio de la Segunda Sala estableció que el saldo a favor se genera en la declaración inicial, es decir, a partir del momento de determinar el impuesto, por lo cual, sostuvo que se trata de circunstancias que aun cuando aparentemente llevarían a una misma conclusión, lo cierto es que tienen una consecuencia jurídica diversa.

Sostuvo que si bien es cierto que aparentemente en su redacción pudiesen contener elementos contradictorios, lo cierto es que no lo son; aun cuando desde un punto de vista práctico podría ser útil que el Tribunal Pleno se pronunciara al respecto, lo que no sería contrario sino provechoso.

Por ende, consideró que en el caso no se actualiza la contradicción de tesis propuesta, desde un punto de vista estricto.

El señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea estimó que las tesis deben analizarse en relación con los presupuestos a los cuales trataron de dar solución; sin embargo, en ocasiones se desvinculan de sus antecedentes.

Por ello, consideró que en el caso las dos tesis establecidas de manera abstracta entran en una contradicción, aunado a que si es complicado determinar su alcance en este momento, más lo será para los órganos jurisdiccionales y los justiciables.

En ese orden de ideas, consideró que sí existe una contradicción en la forma en que se redactaron ambas tesis.

La señora Ministra Luna Ramos indicó que la tesis 165/2004 de la Segunda Sala ha sido recurrente en todos los asuntos en los que se han dictado temas abordados, como es el caso del amparo directo en revisión 2693/2010 aun cuando dicha Sala la abandonó en los dos precedentes siguientes.

El señor Ministro Aguilar Morales indicó que en diversos asuntos se citan tesis porque invocan criterios que no necesariamente se asumen en su resolución, sino que son necesarios para llegar a una conclusión.

El señor Ministro Franco González Salas consideró que sí se presenta en el caso una contradicción de criterios.

Sometida a votación la propuesta modificada del proyecto consistente en que sí existe la contradicción

respectiva, se aprobó por mayoría de nueve votos de los señores Ministros Gutiérrez Ortiz Mena, Cossío Díaz, Luna Ramos, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Valls Hernández, Sánchez Cordero, Pérez Dayán y Presidente Silva Meza. Los señores Ministros Pardo Rebolledo y Aguilar Morales se manifestaron en contra.

El señor Ministro Presidente Silva Meza sometió al Tribunal Pleno el considerando cuarto del proyecto.

La señora Ministra ponente Sánchez Cordero de García Villegas propuso que debe prevalecer con carácter jurisprudencial el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que “cuando se trata de la obligación de las autoridades fiscales de devolver al contribuyente un saldo a favor, el plazo para su prescripción inicia a partir del momento en que el fisco federal tiene conocimiento de la existencia de éste”; y como tesis aisladas los criterios en los que se establecen los conceptos de pago de lo indebido y saldo a favor y que cuando se trata de la obligación de las autoridades fiscales de devolver al contribuyente las cantidades enteradas en exceso, el plazo para la prescripción inicia a partir de la fecha en que se hizo el entero.

El señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena se manifestó parcialmente de acuerdo con el proyecto con interrogantes.

Refirió que el proyecto divide las devoluciones en dos rubros: pago de lo indebido y saldo a favor. En relación con

el primero de éstos analiza el error de un particular al pagar un monto al fisco que no tenía derecho a recibir y establece el momento del pago para el cálculo de la prescripción, con lo que se manifestó de acuerdo; sin embargo, estimó que no aborda la hipótesis del pago de lo indebido relativo al error de hecho o de derecho de la autoridad a partir del cual el particular sufre una auditoría, es decir, un acto de molestia en el que se le determina un crédito erróneamente respecto de lo cual podría pagar o en su caso, impugnar el crédito determinado de manera errona.

Por ello, consideró que si el plazo para la prescripción comenzara a correr a partir del pago, en caso de pago de lo indebido, correría en contra del contribuyente, ante lo cual propuso separar la hipótesis del pago de lo indebido cuando el error es imputable a la autoridad, para que en este caso la prescripción corra a partir de que el órgano competente declare insubsistente el documento fundante del crédito fiscal.

Recordó que el saldo a favor es la cantidad que deriva de la aplicación de la mecánica prevista en la ley para determinar el impuesto a cargo o a favor del contribuyente en cierto plazo, por lo que a partir del vencimiento del mismo, según sea el caso, pueden actualizarse dos hipótesis: que la autoridad exija al contribuyente el pago de determinada cantidad o, en su caso, que el particular a partir de ese momento exija a la autoridad la devolución del monto pagado durante el periodo.

Señaló que ambas Salas coinciden en que la presentación de la declaración no genera el derecho, sino que lo genera el estar en aptitud de hacer el cálculo respectivo y que venza el plazo para la presentación de la declaración, a partir del cual, correrá el plazo de la prescripción, lo que ejemplificó con el caso del cálculo de los pagos provisionales de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En ese tenor, consideró que si se adopta el criterio relativo a que empieza a correr el plazo de la prescripción a partir de la presentación de la declaración complementaria, el particular no tendría derecho a solicitar la actualización desde el primero de abril, por lo que consideró que éste surge desde el momento que tuvo la obligación de presentar la declaración hubiera o no reflejado en ese momento el saldo a favor del particular.

Ante ello, sostuvo que el hecho de no establecer un momento objetivo, facultaría al acreedor para decidir a partir de cuándo corre el plazo de la prescripción, el cual debe protegerse conforme al principio de seguridad jurídica y, por ende, debe definirse una fecha objetiva.

A las doce horas con cincuenta y cinco minutos el señor Ministro Presidente Silva Meza decretó un receso y la sesión se reanudó a las trece horas con veinte minutos.

El señor Ministro Pérez Dayán señaló su conformidad con las consideraciones que expresó la señora Ministra ponente Sánchez Cordero de García Villegas, en cuanto a la

distinción entre el pago de lo indebido, que se actualiza cuando se hace un entero y se genera su prescripción a partir de ese momento frente al saldo a favor, que es la resultante de la aplicación de la mecánica impositiva, que da como resultado una cantidad específica, generando el derecho del contribuyente para recibirla y, por consecuencia, los tiempos en que en uno y en otro caso debe empezar a correr el término de la prescripción, lo que se recoge en la tesis respectiva.

Asimismo, solicitó agregar en la parte final del último párrafo de la página setenta y cinco, la expresión “en la parte que afecte el monto sujeto de devolución, tratándose de las declaraciones complementarias”, toda vez que es conveniente definir que la declaración complementaria que da lugar a una devolución, y por tanto, el momento en que puede iniciar la prescripción, sólo servirá en aquella parte que afecte el monto sujeto a devolución, porque con frecuencia sucede que en una declaración complementaria se hace un pequeño ajuste y con ello, se revive el tiempo; es decir, que el único objeto que pudiera tener consiste en recorrer el tiempo de la prescripción.

En ese sentido, estimó que existe una correspondencia exacta con las consecuencias que tiene la presentación de las declaraciones complementarias para las autoridades fiscales, pues las facultades de comprobación que tienen un mínimo para ser ejercidas se van renovando en tanto que las complementarias van incorporando nuevos elementos.

Por tanto, la ley y la jurisprudencia al respecto, permiten que la autoridad recorra sus tiempos de vigilancia y de comprobación, en tanto cada declaración complementaria agrega nuevos datos, por lo que no se podría argumentar que por su presentación se hace efectivo el día en que se presentó la declaración normal y que, por tanto, ha caducado la facultad que tiene la autoridad para revisar una declaración.

El señor Ministro Aguilar Morales manifestó su conformidad con el estudio relacionado con el pago de lo indebido.

Refirió que la problemática se relaciona con el saldo a favor y el momento en que debe considerarse, indicando que es el hecho mismo de la forma en que se determina el saldo a favor, el que se debe señalar la manera más objetiva posible, así como el momento que se debe tomar para la prescripción del derecho a la devolución, porque no sería un principio objetivo el que se dejara que las acciones de los propios contribuyentes fijaran el criterio respectivo.

Consideró determinante señalar que la generación del saldo a favor, surge desde el momento en que culmina el ejercicio fiscal y el cálculo sobre la cantidad de dicho saldo se debe hacer conforme lo previsto en la ley; agregando que el concepto de que existe un saldo a favor surgió desde el momento en que se cerró el ejercicio fiscal y se realizaron los pagos provisionales correspondientes.

Refirió que cuando se elabora la declaración y el cálculo respectivo y se aplican los elementos señalados en la ley, se establece con certeza el monto que se considera saldo a favor, cuyo cálculo se debe generar ya sea cuando se tuvo la obligación de hacer la declaración y no se realizó venciendo el plazo, o bien, cuando se elaboró dentro del plazo respectivo.

Por tanto, sostuvo que la generación de la obligación del saldo mismo se hace en el momento en que se constituye el supuesto jurídico de elaborar la declaración y de la obligación de declarar, siendo ese el momento en el que se puede solicitar la devolución, pues no es posible aceptar que cada vez que se elabore una declaración complementaria para corregir un error, se reconozca al contribuyente un derecho por su propio error, ya que resultaría que el plazo de la autoridad para llevar a cabo la devolución correspondiente dependiera de que el contribuyente hiciera una corrección, por lo que para dar certeza respecto del saldo a favor deben tomarse en cuenta los parámetros establecidos en la ley.

Por ende, consideró que no puede tomarse como base la presentación de las declaraciones complementarias que parten de que hubo un error del contribuyente, para la determinación del inicio del término de la prescripción, sino que esto debe centrarse en la mecánica misma del impuesto, en el cálculo en los términos de la ley, y en los

plazos que ésta señala para que se haga la declaración inicial correspondiente.

Se manifestó en contra de la propuesta, excepto en la parte del análisis relacionado con el pago de lo indebido, en la cual, no necesariamente existe una contradicción de tesis.

Una vez que la señora Ministra ponente Sánchez Cordero de García Villegas dio lectura al párrafo segundo de la página setenta y nueve que precisa lo expuesto por el señor Ministro Pérez Dayán, señaló que si existe un estímulo fiscal y se cambia la mecánica, el término para la prescripción iniciaría con la presentación de la declaración complementaria en un nuevo esquema, lo que se reflejará en la tesis propuesta.

El señor Ministro Cossío Díaz estimó muy puesto en razón el comentario del Ministro Pérez Dayán, por una condición de simetría, así como por la diferencia entre errores y como consecuencia de éstos, el pago de lo indebido, la mecánica de impuesto y el saldo a favor.

Indicó que si la señora Ministra ponente Sánchez Cordero de García Villegas llevara a la tesis el razonamiento contenido en la página setenta y nueve, haría suyas las reflexiones del señor Ministro Pérez Dayán, relacionadas con la condición de simetría entre lo que el particular puede hacer y lo que la autoridad debe hacer, lo que generaría nuevas condiciones y si éstas son objetivas estaría de acuerdo con el proyecto y con la tesis que lo reflejara.

El señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena manifestó no compartir la postura del señor Ministro Pérez Dayán, toda vez que refiere hipótesis distintas, ya que una cuestión es la posibilidad de presentar declaraciones complementarias y la facultad de la autoridad de revisarlas y otra, si prescribió el derecho a solicitar una devolución; en tanto que en una complementaria se puede fijar una devolución, un saldo a favor, y la autoridad puede determinar, en ejercicio de sus atribuciones, que esa devolución hubiera prescrito; es decir, que la posibilidad de presentar declaraciones no conlleva a que el término dentro del cual se debió de haber presentado el saldo a favor genere o reinicie dicho saldo a favor en cuanto a la prescripción, porque sería tanto como dejar en manos del acreedor determinar cuándo inicia el plazo de la prescripción.

El señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea manifestó que, en principio, coincidió con la propuesta del proyecto, sin embargo, la postura del señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena plantea la solución más sólida jurídicamente y de manera más razonable los distintos problemas.

Estimó que el plazo de la prescripción no puede estar en manos del acreedor, siendo necesario que este Tribunal Pleno establezca cuándo nace la exigibilidad del derecho para entonces establecer la prescripción.

Señaló que la regla expuesta por el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, puede ser aplicada para todos los casos ya que simplemente, se consideraría la regla relativa a

cuándo es exigible el derecho y a partir de ese momento su prescripción, con lo cual se evitaría que un acreedor que tuviera un derecho a un saldo y que dejara pasar el tiempo, para posteriormente presentar una declaración con la que se inicie nuevamente el término para la prescripción, por lo que estimó que debía reflexionarse sobre la solución más adecuada.

El señor Ministro Pérez Dayán manifestó que es razonable la propuesta aceptada por la señora Ministra ponente Sánchez Cordero de García Villegas y señaló que disiente del modelo o la estructura que ha referido el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, pues si bien la autoridad ejerce facultad para comprobar y la extiende, también el particular a partir de estos nuevos datos tiene otra oportunidad; sin embargo, no con cualquier modificación se puede revivir lo actuado.

El señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena a partir de un ejemplo sostuvo que el término para la prescripción empieza a correr cuando se está obligado a hacer el cálculo de manera conforme a los plazos que la ley establece.

En ese sentido, el señor Ministro Aguilar Morales expuso que si la generación misma del saldo a favor se dio al terminar el ejercicio por las condiciones establecidas en la ley, comienza a correr la prescripción, pero no lo hace si se elabora en una declaración que no se formuló en tiempo o en una complementaria en la que se hizo alguna corrección, por lo que se manifestó en contra del proyecto.

El señor Ministro Franco González Salas expresó que fue ponente en uno de los asuntos que son parte de la contradicción y manifestó que la solución correcta consiste en la que se sostuvo mayoritariamente en la Sala en los casos que se analizan.

No obstante, indicó que valdría la pena reflexionar sobre los argumentos expuestos por los señores Ministros ya que se está frente a un problema de prescripción y, consecuentemente, el tema debe resolverse en función de la mecánica de los impuestos que están involucrados, frente a la prescripción.

Señaló que entre los argumentos expuestos se han mezclado entre otros, una regla general, las excepciones, cómo debe entenderse la mecánica en la declaración y cuáles son sus efectos, así como que el particular puede no haber realizado su declaración en tiempo, que es la diferencia medular que indica el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena con lo que sostiene la Segunda Sala en relación con la presentación de la declaración.

Por ende, consideró conveniente reflexionar sobre los temas planteados y solicitó aplazar la vista del asunto para que se tuviera oportunidad de revisar los argumentos vertidos.

El señor Ministro Presidente Silva Meza señaló que se han expuesto diferentes argumentos que hacen reflexionar sobre la mecánica y el punto de contradicción, siendo

importante definir el diferendo que existe en las Salas, así como en la mecánica del ejercicio de la prescripción, ya que si bien el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, establece el derecho de saldos a favor también lo es que señala diferentes hipótesis para el inicio del cómputo para la prescripción, siendo de gran trascendencia para los contribuyentes.

En atención a la petición formulada por el señor Ministro Franco González Salas, el señor Ministro Presidente Silva Meza declaró que el asunto quedaba aplazado.

Recordó a los señores Ministros el compromiso de este Tribunal Pleno de analizar los temas contenidos en las contradicciones de tesis que se encuentran listadas, a partir del próximo lunes.

A continuación, convocó a los señores Ministros para la Sesión Pública Ordinaria que se celebrará el lunes veintiséis de agosto de dos mil trece, a partir de las once horas y levantó esta sesión a las catorce horas.

Firman esta acta el señor Ministro Presidente Juan N. Silva Meza y el licenciado Rafael Coello Cetina, secretario general de acuerdos, quien da fe.