

**SEGURO DE RIESGOS DE TRABAJO.  
PROCEDENCIA DEL PAGO DE INTERESES EN LA DEVOLUCIÓN  
DE CANTIDADES ENTERAS SIN JUSTIFICACIÓN LEGAL**

**Lic. Pablo Chévez Macías Valadez**

*Integrante de la CROSS del IMCP*

**DIRECTORIO**

*C.P.C. Francisco Macías Valadez Treviño*

**PRESIDENTE**

*C.P.C. José Luis Dóñez Lucio*

**VICEPRESIDENTE GENERAL**

*C.P.C. Luis González Ortega*

**VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN**

*C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán*

**VICEPRESIDENTE FISCAL**

*Lic. Willebaldo Roura Pech*

**DIRECTOR EJECUTIVO**

*Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social (CROSS)*

**RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN**

**VICEPRESIDENCIA FISCAL**

*C.P.C. Ricardo Arellano Godínez*

**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL**

*C.P.C. Noé Hernández Ortiz*

**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DE SÍNDICOS ANTE EL SAT**

*C.P.C. Laura Grajeda Trejo*

**PRESIDENTA DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP**

**ANTE LAS ADMINISTRACIONES GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL SAT**

*C. P. C. Ubaldo Díaz Ibarra*

**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP**

**ANTE ORGANISMOS DE SEGURIDAD SOCIAL (CROSS)**

*Lic. Christian Natera Niño de Rivera*

**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN DE COMERCIO INTERNACIONAL**

*C.P. Mauricio Hurtado de Mendoza*

**COMISIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

*C.P.C. Patricia González Tirado*

**COMISIÓN DE ENLACE NORMATIVO**



ES  
MIEMBRO  
DE



## SEGURO DE RIESGOS DE TRABAJO.

### PROCEDENCIA DEL PAGO DE INTERESES EN LA DEVOLUCIÓN DE CANTIDADES ENTERADAS SIN JUSTIFICACIÓN LEGAL

*Lic. Pablo Chévez Macías Valadez*

*Integrante de la CROSS del IMCP*

#### ANTECEDENTES

**E**l 1 de julio de 1997, entró en vigor la nueva Ley del Seguro Social (LSS) publicada en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 1995, cuyo artículo 299 establecía lo siguiente:

Las cuotas enteradas sin justificación legal serán devueltas por el Instituto *sin causar intereses en ningún caso*, siempre y cuando sean reclamadas dentro de los cinco años siguientes a la fecha del entero correspondiente, excepto las provenientes del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; por lo que se refiere a estas últimas, se estará a lo previsto en las disposiciones legales y reglamentarias respectivas. Tratándose de las otras romas de aseguramiento, el Instituto podrá descontar el costo de las prestaciones que hubiera otorgado.

De acuerdo con el artículo anterior, si el patrón enteraba al Instituto Mexicano de Seguridad Social (IMSS) cantidades indebidamente, podría solicitar su devolución, pero en ningún caso se causarían intereses, no importando el plazo en que tardara el Instituto en efectuar la devolución de cantidades enteradas sin justificación legal.

En mayo de 2002, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) al resolver el amparo en revisión 1415/2002, determinó que el artículo 278 de la LSS, vigente hasta el 31 de junio de 1997, es violatorio de la garantía de equidad tributaria prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al autorizar la devolución de las cuotas enteradas sin justificación legal, sin causar intereses en ningún caso.

Lo anterior al considerar que el IMSS se encuentra facultado para determinar no sólo el monto relativo a la omisión en el entero de las cuotas obrero-patronales sino también a su actualización y los recargos correspondientes, considerando que para la devolución, el monto debe determinarse aplicando de manera supletoria el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Novena Época

Registro: 186423

Instancia: Segunda Sala

Tesis Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XVI, Julio de 2002

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a. LXVII/2002

Página: 461

**SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 278 DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE HASTA EL TREINTA DE JUNIO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE, QUE AUTORIZA LA DEVOLUCIÓN AL CONTRIBUYENTE DEL PAGO DE LAS CUOTAS ENTERADAS SIN JUSTIFICACIÓN LEGAL AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, SIN CAUSACIÓN DE INTERESES, ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** El Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció en la tesis P. XI/2001, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, julio de 2001, página 9, de rubro: "PAGO INDEBIDO DE CONTRIBUCIONES. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA QUE RIGEN LAS RELACIONES JURÍDICAS QUE SURGEN POR TAL MOTIVO, EXIGEN QUE EL LEGISLADOR ESTABLEZCA LOS MECANISMOS PARA QUE EL FISCO EFECTÚE LA DEVOLUCIÓN RESPECTIVA.", que la eficacia tutelar de los principios de proporcionalidad y equidad tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no debe entenderse constreñida únicamente a la obligación sustantiva de pago de las contribuciones, pues rige, en lo conducente, a todas aquellas relaciones de índole adjetiva o sustantiva que nacen como consecuencia o con motivo de la potestad tributaria, en la medida en que ésta es el soporte fundamental de las relaciones jurídicas que pueden establecerse entre el fisco y los particulares, resultando que

entre las relaciones jurídicas regidas por el citado precepto constitucional se encuentra aquella que surge cuando el particular tiene derecho a obtener la devolución, por parte del fisco, de las sumas de dinero entregadas por aquél, en virtud de un pago indebido de sumas de dinero, por lo que los mencionados principios adquieren un matiz distinto al que usualmente se les atribuye cuando se analiza la validez de las contribuciones, pues la proporcionalidad no sólo se manifiesta de manera positiva obligando al particular a contribuir en la medida de su capacidad, sino también de manera negativa, es decir, prohibiendo a la autoridad hacendaria recaudar cantidades superiores a las debidas y obligándola a reintegrar al particular las sumas obtenidas injustificadamente, en tanto que la equidad actúa no solamente exigiendo que los particulares que se encuentran en una misma posición frente al hecho imponible entreguen cantidad igual de dinero, sino obligando al Estado a reparar la desigualdad que nace cuando una persona entrega una cantidad superior a la debida, reintegrándole el quebranto patrimonial sufrido injustificadamente; esto es, tratándose de cantidades enteradas indebidamente al fisco, los aludidos principios exigen que el legislador establezca los mecanismos para devolver íntegramente al contribuyente las sumas indebidamente percibidas. En atención al criterio anterior, se concluye que el artículo 278 de la Ley del Seguro Social, vigente hasta el treinta de junio de mil novecientos noventa y siete, al autorizar la devolución de las cuotas enteradas sin justificación legal, sin causar intereses en ningún caso, transgrede el principio de equidad tributaria, ya que la relación jurídica que surge cuando el particular tiene derecho a obtener la devolución por parte del Seguro Social de las sumas de dinero entregadas en exceso, lo que se traduce en el derecho a la reintegración a su patrimonio del dinero que aquél no tiene facultad para conservar, por no corresponder a la justa medida del pago de cuotas destinadas a la seguridad social, no está dispuesta de manera equitativa en relación con la determinación de créditos fiscales, pues en este evento el Instituto Mexicano del Seguro Social se encuentra facultado para determinar no sólo el monto relativo a la omisión en el entero de las cuotas obrero-patronales sino también su actualización y los recargos correspondientes, por lo que, de conformidad con el principio general de derecho que reza "donde opera la misma razón, debe aplicarse la misma disposición", para determinar el monto que el instituto en cita debe reintegrar en favor del patrimonio

del particular en relación con la cantidad pagada en exceso, y debido a que las cuotas obrero-patronales tienen el carácter de fiscal, según lo dispuesto por el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación, la correspondencia en dicha materia permite la aplicación de manera supletoria del artículo 17-A del citado código tributario para la actualización de la mencionada cantidad.

Amparo en revisión 1415/2002. C./R. Mexicana, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: Estela Jasso Figueroa.

El 14 de diciembre de 2005 se reformó el artículo 299 de la LSS, mediante el cual se establece el procedimiento para la devolución de cuotas enteradas sin justificación.

En la iniciativa se señala que el artículo 299 de la LSS establecía que las cuotas enteradas sin justificación legal serían devueltas por el IMSS sin causar intereses, lo cual contraviene los principios tributarios contenidos en la Constitución Política; además, la SCJN había establecido el criterio de que procedía la devolución no solamente de la cantidad pagada indebidamente, sino también los intereses correspondientes.

Por lo anterior, y en acatamiento de los principios de proporcionalidad y equidad tributarios, se estableció la devolución actualizada de las cuotas pagadas indebidamente. Para tal efecto, se propuso que la devolución respectiva se realizara conforme a lo previsto en el artículo 17-A del CFF desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta aquel en que la devolución esté a disposición del contribuyente, en los siguientes términos:

**Artículo 299 LSS.** Las cuotas enteradas sin justificación legal serán devueltas por el Instituto, *actualizadas conforme a lo previsto en el artículo 17-A, del Código Fiscal de la Federación*, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta aquél en que la devolución esté a disposición del

contribuyente, siempre y cuando sean reclamadas dentro de los cinco años siguientes a la fecha del entero correspondiente, excepto las provenientes del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; por lo que se refiere a estas últimas, se estará a lo previsto en las disposiciones legales y reglamentarias respectivas. Tratándose de las otras ramas de aseguramiento, el Instituto podrá descontar el costo de las prestaciones que hubiera otorgado.

Si bien es cierto que el legislador estableció que la devolución de cantidades enteradas sin justificación legal debía actualizarse conforme a lo dispuesto por el artículo 17-A del CFF, fue omiso en señalar que de igual forma procede el pago de intereses previsto en el artículo 22-A del CFF.

#### **PROCEDENCIA DEL PAGO DE INTERESES EN LA DEVOLUCIÓN DE CANTIDADES ENTERADAS SIN JUSTIFICACIÓN LEGAL**

El artículo 9 de la LSS establece la supletoriedad del CFF, al señalar en su segundo párrafo lo siguiente:

A falta de norma expresa en esta Ley, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de la Ley Federal de Trabajo, del Código o del derecho común, en ese orden, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del régimen de seguridad social que establece esta Ley.

Por su parte, el artículo 299 de la LSS establece que las cuotas enteradas sin justificación legal serán devueltas por el IMSS, actualizadas conforme a lo previsto en el artículo 17-A del CFF.

El artículo 22-A del CFF establece que cuando el contribuyente presente una solicitud de devolución y sea negada, y posteriormente mediante sentencia o resolución a un recurso o juicio se ordene su devolución, procederá el pago de intereses.

De igual forma, el mismo artículo señala que cuando el contribuyente no hubiera presentado una solicitud de devolución y esta se efectúe en cumplimiento de una sentencia o resolución de autoridad, el cálculo de los intereses se efectuará a partir de que se interponga el juicio respectivo, por los pagos efectuados con anterioridad. Por los posteriores, a partir de que se efectuó el pago, en cuyo caso el pago de intereses se realizará conjuntamente con el pago de lo principal.

Finalmente, establece que en las devoluciones a cargo de la autoridad fiscal, la cantidad que sea devuelta se aplicará primero a los intereses y en segundo lugar a las cantidades pagadas indebidamente.

De un análisis de los artículos 9 y 299 de la LSS, en relación con el artículo 22-A del CFF, se desprende que en la devolución de cuotas enteradas sin justificación legal, procede el pago de intereses.

Si bien es cierto que el artículo 299 de la LSS no establece el pago de intereses, también es cierto que no hay disposición expresa que señale que no se causarán los intereses a que se refiere el artículo 22-A del CFF.

Por lo tanto, al no existir en la LSS dispositivo alguno que se refiera al pago de intereses, resulta aplicable de manera supletoria lo dispuesto por el artículo 22-A del CFF.

Al respecto se han pronunciado las Salas Regionales del TFJFA, al emitir los siguientes criterios:

No. Registro: 53,411  
Aislada

Época: Sexta

Instancia: Tercera Sala Regional del Norte Centro II

Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 34. Octubre 2010.

Tesis: VI-TASR-XXXVII-149

Página: 463

**CUOTAS ENTERADAS INDEBIDAMENTE ANTE EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL.- PROCEDE SU DEVOLUCIÓN CON EL PAGO DE INTERESES Y NO SÓLO ACTUALIZADAS AL SER APLICABLE EN FORMA SUPLETORIA AL RESPECTO EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN SUS ARTÍCULOS 22 Y 22-A.-** Tomando en consideración que el artículo 9 de la Ley del Seguro Social dispone que a falta de norma expresa en esta Ley, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, y previendo que la Ley del Seguro Social establece la institución jurídica relativa a la devolución de cuotas enteradas indebidamente, pero en tal Ley no se reglamenta la forma en que deban calcularse los intereses causados por el pago indebido realizado por el gobernado; por lo anterior sí procede aplicar supletoriamente el Código Fiscal de la Federación, porque la supletoriedad debe operar cuando en el ordenamiento de la materia hay alguna deficiencia que es necesario subsanar, pues no se trata de implantar en un cuerpo legal, sistemas ajenos, sino de llenar lagunas de la ley.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1402/10-05-03-6.- Resuelto por la Tercera Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 31 de agosto de 2010, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Adolfo Rosales Puga.- Secretario: Lic. Gabriel Carlos Sánchez Mauleón.

No. Registro: 51,440

Aislada

Época: Sexta

Instancia: Tercera Sala Regional del Norte Centro II

Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año II. No. 19. Julio 2009.

Tesis: VI-TASR-XXXVII-48

Página: 359

**DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR QUE SE REALIZA EN CUMPLIMIENTO A SENTENCIA EMITIDA POR ESTE TRIBUNAL, DEBE COMPRENDER EL PAGO DE INTERESES, AUN CUANDO NO SE HAYA SOLICITADO POR EL PARTICULAR.-** El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas

indebidamente, y cuando la devolución se efectúe fuera del plazo que prevé dicho numeral, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de ese Código, estableciendo este último numeral en su segundo párrafo que, cuando el contribuyente presente una solicitud de devolución que sea negada y posteriormente sea concedida por la autoridad en cumplimiento de una resolución dictada en un recurso administrativo o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, el cálculo de los intereses se efectuará tratándose de saldos a favor o cuando el pago de lo indebido se hubiese determinado por el propio contribuyente, a partir de que se negó la autorización o de que venció el plazo de cuarenta o veinticinco días, según sea el caso, para efectuar la devolución, lo que ocurra primero, lo anterior conforme la fracción I de dicho numeral; asimismo el artículo 12 del Reglamento del Código en cita, establece que el pago de intereses a que se refiere el párrafo tercero del artículo 22 del Código, deberá efectuarse conjuntamente con la devolución de la cantidad de que se trate sin que para ello sea necesario que el contribuyente lo solicite. De ahí que conforme a los referidos dispositivos legales claramente se advierte que la autoridad al resolver en el acto combatido, la autorización de la devolución de la cantidad solicitada, en cumplimiento a una sentencia dictada por este Tribunal, debió proveer sobre el pago de los intereses correspondientes, sin que para ello fuera necesario que lo solicitara la contribuyente, o que se haya hecho pronunciamiento expreso en la sentencia cuyo cumplimiento se emite, pues tal obligación deriva directamente de la ley, por lo que ante la extemporaneidad en la devolución efectuada en cumplimiento a sentencia, da lugar al pago de intereses conforme a los artículos 22 y 22 A, del Código Fiscal de la Federación. (29)

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 6496/08-05-03-3.- Resuelto por la Tercera Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 27 de marzo de 2009, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Adolfo Rosales Puga.- Secretaria: Lic. María Teresa Sujo Nava.

No. Registro: 50,398

Aislada

Época: Sexta

Instancia: Tercera Sala Regional del Norte Centro II

Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 2. Febrero 2008.; Por su fecha de aprobación esta tesis corresponde a Quinta Época en términos del acuerdo G/24/2008, aun publicada en Sexta Época

Tesis: V-TASR-XXXVII-3034

Página: 207

**DEVOLUCIÓN DE INTERESES RESPECTO DE UN PAGO DE LO INDEBIDO, CON MOTIVO DE UNA RESOLUCIÓN EMITIDA PREVIAMENTE POR UN ÓRGANO JURISDICCIONAL.- MOMENTO PARA INICIAR SU CÁLCULO, CUANDO EXISTE NEGATIVA.-**

Partiendo de la premisa de que las cantidades pagadas indebidamente son aquéllas, que el sujeto pasivo o un tercero entera al fisco sin estar obligado a ello, y que generalmente se derivan de un error aritmético en el cálculo de la contribución o de una incorrecta interpretación y/o aplicación de la norma fiscal, conforme el numeral 22-A, segundo párrafo, fracción I del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del primero de enero de dos mil cuatro, cuando un contribuyente presente una solicitud de devolución que sea negada y posteriormente sea concedida por la autoridad hacendaria, en cumplimiento de una resolución dictada en una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, el cálculo de los intereses se efectuará a partir de que se negó la autorización, o de que venció el plazo de cuarenta o veinticinco días, según sea el caso, para efectuar la devolución, lo que ocurra primero, y no partir de que el gobernado manifestó la cantidad como saldo a su favor en su pago provisional, o bien, de que realizó el pago de lo indebido, lo anterior en estricta aplicación de la norma fiscal, conforme lo regulado por el artículo 5º del Código invocado.(12)

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2413/07-05-03-2.- Resuelto por la Tercera Sala Regional del Norte Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 20 de septiembre de 2007, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Rubén Rocha Rivera.- Secretario: Lic. Mario Rodríguez Junco.

No. Registro: 50,830

Aislada

Época: Sexta

Instancia: Sala Regional Peninsular

Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 2. Febrero 2008.; Por su fecha de aprobación esta tesis corresponde a Quinta Época en términos del acuerdo G/24/2008, aun publicada en Sexta Época

Tesis: V-TASR-XVI-3069

Página: 245

**INTERESES. CUÁNDO ES PROCEDENTE SU PAGO EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 22-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-** Para que se actualice el supuesto previsto en la fracción I, del artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación, no se requiere más que exista una resolución dictada en un recurso administrativo o por un órgano jurisdiccional, que así lo dispongan; caso en el cual las autoridades pagarán intereses que se calcularán a partir del día en que se negó la autorización o de que venció el plazo establecido en ese mismo numeral para efectuar la devolución; por lo que, si la autoridad fiscal al realizar la devolución del saldo a favor solicitado por el actor, en un periodo determinado, en cumplimiento a una sentencia dictada en un juicio de nulidad, en la que la resolución impugnada lo fue una negativa ficta recaída a dicha solicitud, debió pagar intereses, además de devolver la cantidad solicitada, mismos que debían calcularse a partir de que venció el plazo que la autoridad tenía para realizar tal devolución. (47)

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 585/07-16-01-3.- Resuelto por la Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 30 de agosto de 2007, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Faustino Gerardo Hidalgo Ezquerro.- Secretaria: Lic. Ligia Elena Aguayo Martín.

De las tesis antes transcritas, se desprende que en el caso de las cuotas enteradas indebidamente al IMSS, procede la devolución con el pago de intereses, toda vez que el artículo 9 de la LSS, prevé la supletoriedad de las disposiciones del CFF, el cual, a su vez, en su artículo 22-A establece el mecanismo para el pago de intereses en la devolución de cantidades pagadas indebidamente.

En el mismo sentido se han pronunciado los órganos del Poder Judicial de la Federación, al emitir las siguientes tesis aisladas:

Novena Época  
Registro: 166404  
Instancia: Segunda Sala

Tesis Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXX, Septiembre de 2009

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a. CVIII/2009

Página: 688

**INTERESES MORATORIOS POR DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO.**

**EL ARTÍCULO 22-A, PÁRRAFO TERCERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.**

El citado precepto, al establecer que cuando no se haya presentado una solicitud de devolución de pago de lo indebido y ésta se efectúe en cumplimiento a una resolución emitida en un recurso administrativo o a una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, el cálculo de los intereses se hará a partir de que se interpuso el recurso administrativo o, en su caso, la demanda del juicio respectivo, por los pagos efectuados con anterioridad a dichos supuestos, y por los pagos posteriores, a partir de que se efectuó el pago, no viola el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque no limita el pago de intereses moratorios por devolución de pago de lo indebido al caso de que no se haya presentado la solicitud de ésta ni excluye el supuesto de que exista solicitud previa formulada por el interesado, en virtud de que en el párrafo segundo, fracciones I y II del propio artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1 de enero de 2004, se regula la devolución del pago de lo indebido a solicitud del contribuyente, que sea negada y posteriormente concedida por la autoridad fiscal, en cumplimiento de una resolución recaída en un recurso administrativo o de una sentencia pronunciada por una autoridad jurisdiccional. Por tanto, acorde con la interpretación armónica y sistemática de los párrafos segundo y tercero del artículo 22-A citado, el pago de intereses tratándose de la devolución del pago de lo indebido, se prevé para cuando la devolución se hace en cumplimiento de una resolución dictada en un recurso administrativo o de una sentencia pronunciada por un órgano jurisdiccional, sin que para ello se haya presentado solicitud de devolución, y para cuando la devolución se hace en cumplimiento de la resolución o sentencia indicada, mediante solicitud de devolución, la cual en principio es negada, pero posteriormente se concede por virtud de una resolución o de la sentencia respectiva.

Amparo en revisión 1884/2009. Vanity, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Alberto Miguel Ruiz Matías.

Novena Época

Registro: 168893

Instancia: Segunda Sala

Tesis Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVIII, Septiembre de 2008

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a. CXXXV/2008

Página: 271

**INTERESES MORATORIOS POR PAGO DE LO INDEBIDO. EL ARTÍCULO 22-A, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL DISPONER QUE, TRATÁNDOSE DEL CRÉDITO FISCAL AUTODETERMINADO POR EL CONTRIBUYENTE, SE CALCULEN A PARTIR DE QUE SE NIEGUE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN O DE QUE VENZAN LOS PLAZOS PARA EFECTUARLA, Y NO DE QUE SE REALICE EL PAGO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD.** El citado precepto, en su fracción I, establece que cuando los contribuyentes presenten una solicitud de devolución que la autoridad niegue y posteriormente conceda en cumplimiento a la resolución de un recurso administrativo o a una sentencia, y el pago de lo indebido se hubiese determinado por el propio contribuyente, los intereses se calcularán a partir de que se negó la autorización o de que venció el plazo de 40 o 25 días, según sea el caso, para efectuar la devolución, lo que ocurra primero, mientras que en su fracción II dispone que cuando se actualice el mismo supuesto, pero haya sido la autoridad quien determinó el pago indebido, los intereses se calcularán a partir de que se haya realizado dicho pago, y en el párrafo siguiente a la indicada fracción II, prevé que cuando no se haya presentado una solicitud de devolución de pago de lo indebido y ésta se efectúe en cumplimiento a la resolución de un recurso administrativo o a una sentencia, por los pagos posteriores procederá el cálculo de intereses a partir de que aquéllos se efectuaron. Ahora bien, el hecho de que sólo en los dos últimos supuestos se prevea que el cálculo de intereses se efectuará desde que se realizó el pago de lo indebido, no implica que el artículo 22-A, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1o. de enero de 2004, transgreda el principio de equidad tributaria contenido en el

artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la diferencia de trato se justifica tomando en cuenta el momento a partir del cual la autoridad actúa en cada caso. Esto es, cuando es el propio contribuyente quien determina a su cargo el pago que posteriormente considera como indebido, dicho pago se basa en una equivocación cometida por él, la cual será apreciada por la autoridad hasta que le soliciten la devolución, pues de otra manera desconoce ese pago de lo indebido; por tanto, es hasta que la autoridad analiza la solicitud correspondiente, cuando puede verificar si el pago efectivamente es indebido, y su negativa de hacer la devolución, o bien, su omisión de efectuarla dentro de los plazos legales, es la conducta sancionada con el pago de intereses. En cambio, cuando es la autoridad quien determina a cargo de los contribuyentes un crédito fiscal, el pago efectuado por éstos se realiza precisamente con motivo de la liquidación correspondiente, por lo que se justifica que el legislador prevea el cálculo de intereses a partir de que se hizo el pago, el cual no es desconocido por la autoridad, sino derivado precisamente de lo que ella resolvió; y en cuanto al último supuesto, esto es, cuando no existe solicitud previa y la devolución se efectúa en cumplimiento a la resolución de un recurso administrativo o de una sentencia, en que los intereses se calculan por los pagos posteriores a partir de que éstos se hayan efectuado, la autoridad tiene conocimiento de que el particular considera los pagos como indebidos desde que éstos se realizan, merced a la interposición de un medio de defensa previo.

Amparo en revisión 193/2008. Sony Ericsson Mobile Communications México, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Tania María Herrera Ríos.

Novena Época  
Registro: 170334  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Tesis Aislada  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXVII, Febrero de 2008  
Materia(s): Administrativa

Tesis: I.4o.A.626 A

Página: 2263

**DEVOLUCIÓN DEL PAGO DE LO INDEBIDO. CUANDO DERIVA DE UNA RESOLUCIÓN JUDICIAL POR HABERSE DECLARADO INCONSTITUCIONAL LA NORMA CONFORME A LA CUAL SE ENTERÓ EL TRIBUTO, DEBE INCLUIR LA CONTRIBUCIÓN PAGADA, SU ACTUALIZACIÓN Y LOS INTERESES CORRESPONDIENTES AL PERJUICIO OCASIONADO AL CONTRIBUYENTE.** De los artículos 22 y 22-A del Código Fiscal de la Federación se advierte que la devolución del pago de lo indebido puede derivar, de la denegación de la solicitud correspondiente, de una resolución dictada en un recurso administrativo o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, y en estos casos el cálculo de los intereses se efectuará a partir de que se interpuso el recurso administrativo, o bien, la demanda del juicio respectivo, por los pagos efectuados con anterioridad a dichos supuestos, y por los posteriores, a partir de que se efectuó el pago. En esa tesitura, la aludida devolución se traduce en la obligación estatal de proteger las garantías del contribuyente mediante la restitución de lo pagado en demasía o no establecido en la ley, lo que se actualiza en aquellos casos en que la norma conforme a la cual se realizó se declare inconstitucional y, por ende, la erogación resulte ilegal; en este caso, la determinación de la cantidad líquida que las autoridades deben devolver a fin de dar cumplimiento a la ejecutoria debe incluir la contribución pagada, su actualización y los intereses correspondientes como consecuencia del perjuicio que le ocasionó verse privado de los recursos erogados y de los productos financieros correspondientes, al poner a disposición de la autoridad dinero que a la postre resultó que no le correspondía percibir.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Queja 43/2007. Unilever Bestfoods México, S.A. de C.V. y otras. 20 de junio de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretaria: Ángela Alvarado Morales.

Novena Época

Registro: 173451

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tesis Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXV, Enero de 2007

Materia(s): Administrativa

Tesis: XII.3o.10 A

Página: 2353

**SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 299 DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE HASTA EL CATORCE DE DICIEMBRE DE DOS MIL CINCO, QUE AUTORIZA LA DEVOLUCIÓN AL CONTRIBUYENTE DEL PAGO DE LAS CUOTAS ENTERADAS SIN JUSTIFICACIÓN LEGAL AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, SIN CAUSACIÓN DE INTERESES, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.** El Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció en la tesis P. XI/2001, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, julio de 2001, página 9, de rubro: "PAGO INDEBIDO DE CONTRIBUCIONES. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA QUE RIGEN LAS RELACIONES JURÍDICAS QUE SURGEN POR TAL MOTIVO, EXIGEN QUE EL LEGISLADOR ESTABLEZCA LOS MECANISMOS PARA QUE EL FISCO EFECTÚE LA DEVOLUCIÓN RESPECTIVA.", que la eficacia tutelar de los principios de proporcionalidad y equidad tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no debe entenderse constreñida únicamente a la obligación sustantiva de pago de las contribuciones, pues rige, en lo conducente, a todas aquellas relaciones de índole adjetiva o sustantiva que nacen como consecuencia o con motivo de la potestad tributaria, en la medida en que ésta es el soporte fundamental de las relaciones jurídicas que pueden establecerse entre el fisco y los particulares, resultando que entre las relaciones jurídicas regidas por el citado precepto constitucional se encuentra aquella que surge cuando el particular tiene derecho a obtener la devolución por parte del fisco, de las sumas de dinero entregadas por aquél, en virtud de un pago indebido de sumas de dinero, por lo que los mencionados principios adquieren un matiz distinto al que usualmente se les atribuye cuando se analiza la validez de las contribuciones, pues la proporcionalidad no sólo se manifiesta de manera positiva obligando al particular a contribuir en la medida de su capacidad, sino también de manera negativa, es decir, prohibiendo a la autoridad hacendaria recaudar cantidades superiores a las debidas y obligándola a reintegrar al particular las sumas obtenidas injustificadamente, en tanto que la equidad actúa no solamente exigiendo que los particulares que se encuentran en una misma posición frente al hecho imponible entreguen cantidad igual de dinero, sino obligando al Estado a reparar la desigualdad que nace cuando una persona entrega una cantidad superior a la debida,

reintegrándole el quebranto patrimonial sufrido injustificadamente; esto es, tratándose de cantidades enteradas indebidamente al fisco, los aludidos principios exigen que el legislador establezca los mecanismos para devolver íntegramente al contribuyente las sumas indebidamente percibidas. En atención al criterio anterior, se concluye que el artículo 299 de la Ley del Seguro Social, vigente hasta el catorce de diciembre de dos mil cinco, al autorizar la devolución de las cuotas enteradas sin justificación legal, sin causar intereses en ningún caso, transgrede el principio de equidad tributaria, ya que la relación jurídica que surge cuando el particular tiene derecho a obtener la devolución por parte del Seguro Social de las sumas de dinero entregadas en exceso, lo que se traduce en el derecho a la reintegración a su patrimonio del dinero que aquél no tiene facultad para conservar, por no corresponder a la justa medida del pago de cuotas destinadas a la seguridad social, no está dispuesta de manera equitativa en relación con la determinación de créditos fiscales, pues en este evento el Instituto Mexicano del Seguro Social se encuentra facultado para determinar no sólo el monto relativo a la omisión en el entero de las cuotas obrero-patronales sino también su actualización y los recargos correspondientes, por lo que, de conformidad con el principio general de derecho que reza "donde opera la misma razón, debe aplicarse la misma disposición", para determinar el monto que el instituto en cita debe reintegrar en favor del patrimonio del particular en relación con la cantidad pagada en exceso, y debido a que las cuotas obrero-patronales tienen el carácter de fiscal, según lo dispuesto por el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación, la correspondencia en dicha materia permite la aplicación de manera supletoria del artículo 17-A del citado código tributario para la actualización de la mencionada cantidad.

#### TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 462/2006. Proyectos y Construcciones de los Cabos, S.A. de C.V. 25 de octubre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Silverio Rodríguez Carrillo. Secretario: Juan Carlos Coronado Coronado.

Nota: El criterio contenido en esta tesis no es obligatorio ni apto para integrar jurisprudencia en términos del punto 11 del capítulo primero del título cuarto del Acuerdo Número 5/2003 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de veinticinco de marzo de dos mil tres, relativo a las Reglas para la elaboración, envío y publicación de las tesis que emiten los órganos del

Poder Judicial de la Federación, y para la verificación de la existencia y aplicabilidad de la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte.

Como se podrá advertir, del contenido de las tesis transcritas, se desprende la procedencia de los intereses en el caso de la devolución de las cantidades pagadas de forma indebida, toda vez que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 22-A del CFF, la cantidad a devolver debe incluir los intereses correspondientes como consecuencia del perjuicio ocasionado al patrón al verse privado de los recursos erogados.

## **CONCLUSIÓN**

La reforma al artículo 299 de la LSS establece la equidad entre el IMSS y los patrones, pues estos últimos están obligados a enterar las cuotas al Instituto en un plazo determinado, y si no lo hacen, deben pagar las cuotas obrero-patronales con actualización y recargos. Por el contrario, cuando por alguna razón se pagan cantidades de más al IMSS, este podría efectuar la devolución en el plazo legal; sin embargo, antes de la reforma, si no se efectuaba la devolución, no importaba el tiempo que tardara en realizarla, ya que el Instituto pagaría cantidades históricas.

Conforme a los preceptos legales que han quedado transcritos y con base en los precedentes judiciales que se han invocado, procede la aplicación supletoria del CFF para determinar las cantidades que se deben devolver a los patrones, lo cual incluye la actualización y los intereses.