

RECOMENDACIÓN 13/2013

PRODECON/OP/580/2013

EXPEDIENTE: 390-I-QR-164/2013-C

CONTRIBUYENTE: Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1).

México, Distrito Federal, a 24 octubre de 2013

C.P. CARLOTA DOMÍNGUEZ Y RUÍZ
TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE NAUCALPAN,
CON SEDE EN TLALNEPANTLA DE BAZ, ESTADO DE MÉXICO; y

LIC. CARLOS EDUARDO MARTÍNEZ LEÓN
TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN,
CON SEDE EN TLALNEPANTLA DE BAZ, ESTADO DE MÉXICO;

AMBAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

PRESENTE S

Con fundamento en los artículos 1º, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1, 2, 5 fracciones III, IX y XVII, 6, fracción I y último párrafo, 8, fracción V, 21, 22 fracción II, 23, 25, primer párrafo y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 5, Apartado A, fracción I y 15, fracción XXIII del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 03 de abril de 2013, vigente a partir del día siguiente de su publicación,

en relación con los diversos 53, 59, fracción IX, 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I. ANTECEDENTES

1. El 27 de febrero de 2013 fue recibida **QUEJA** ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, mediante correo electrónico, promovida por la persona moral **Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** (con **Eliminadas 4 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**), en contra de actos atribuidos a los Titulares de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN** y de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL**, ambas **DE NAUCALPAN, CON SEDE EN TLALNEPANTLA DE BAZ, ESTADO DE MÉXICO, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**, toda vez que consideró lesionados sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica, consagrados en los artículos 14 y 16 Constitucionales.
2. Por acuerdo de 07 de marzo de 2013 se admitió a trámite la queja, registrándose con el número de expediente **390-I-QR-164/2013-C**.
3. Mediante oficios PRODECON-DGPDFC-NTF-798/2013 y PRODECON-DGPDFC-NTF-799/2013, ambos de fecha 8 de marzo del año en curso, se requirió a las autoridades involucradas, para que rindieran su informe sobre los actos que les fueron atribuidos y acompañaran las documentales que estimaran conducentes para desvirtuar la violación a los derechos aducidos por el quejoso.
4. El 19 de marzo de 2013 fue recibido el oficio 500-71-08-02-02-2013-13271, del día 15 anterior, mediante el cual el entonces Titular de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE NAUCALPAN DEL SAT**, L.C. Pedro Valeriano Pacheco, rindió el informe que le fue requerido, aportando las documentales que consideró pertinentes.

5. A través del diverso oficio 400-52-00-03-07-2013-05615, de 11 de marzo de 2013, recibido en esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente el día 20 siguiente, el Titular de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SAT**, Lic. Carlos Eduardo Martínez León, en cumplimiento al acuerdo de 07 de marzo de 2013 rindió el informe correspondiente al procedimiento que nos ocupa, exhibiendo los documentos para sustentarlo.
6. Mediante oficio PRODECON/SP/DGQR-C/173/2013 de 12 de abril de 2013, se remitió el expediente citado al rubro a la Dirección General de Investigación y Procedimientos en Materia de Responsabilidad de esta Procuraduría, para el efecto de que mediante un dictamen técnico contable, señalara el origen de la cantidad cuya devolución pretende la quejosa, y si el monto originalmente autodeterminado por concepto del impuesto al activo (IA) correspondiente al ejercicio fiscal de 2002, pudo ser modificado con la presentación de las declaraciones complementarias de ese año. Dicho dictamen fue rendido mediante oficio PRODECON-DGIPMR-117/2013-B, de 14 de mayo de 2013.
7. A partir del 21 de junio y hasta el 29 de agosto de 2013, la materia del presente expediente fue sometido a reuniones de trabajo celebradas con personal de las Administraciones Locales involucradas, con la finalidad de analizar conjuntamente la queja argumentada por **Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, y en su caso proponer una vía de solución efectiva, salvaguardando sus derechos.
8. Mediante acuerdo de 03 de septiembre de 2013 se requirió a las **Administraciones Locales de Recaudación y de Auditoría Fiscal**, ambas de **Naucalpan del SAT**, para que rindieran un informe respecto al estado procesal del crédito fiscal C-2800248, las razones de su validez y la existencia de gestiones de cobro para hacerlo efectivo; así como respecto de la procedencia de la devolución de las cantidades pagadas en exceso en cantidad de \$1'234,191.00, generadas con motivo de la presentación de la declaración complementaria.

9. Por oficio 500-71-08-02-01-(CJC)-2013-42047 de 17 de septiembre de 2013, recibido en esa misma fecha en esta Procuraduría, la C.P. Carlota Domínguez y Ruíz, Administradora Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan del SAT, realizó diversas manifestaciones en cumplimiento al acuerdo referido en el antecedente inmediato.
10. El día 18 de septiembre de 2013, fue recibido el oficio 400-52-00-05-02-2013-19244, de esa misma fecha, mediante el cual el Administrador Local de Recaudación de Naucalpan del SAT, Carlos E. Martínez León, dio cumplimiento a lo requerido en el acuerdo del día 03 anterior.
11. Mediante acuerdo de 25 de septiembre de 2013, los oficios 500-71-08-02-01-(CJC)-2013-42047 y 400-52-00-05-02-2013-19244, se tuvieron por recibidos.

II. OBSERVACIONES

Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5º, fracciones III y IX de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 21 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, por el que se deroga el Título VI del Código Fiscal de la Federación, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, los Titulares de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN** y de la **ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL**, ambas **DE NAUCALPAN, CON SEDE EN TLALNEPANTLA DE BAZ, ESTADO DE MÉXICO, DEL SAT**, lesionaron los derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica, consagrados en los artículos 14 y 16 Constitucionales, así como lo dispuesto en los artículos 6, 22 y 32 del Código Fiscal de la Federación, y los diversos 2, fracción II, y 4, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en virtud de que no permitieron a la contribuyente reflejar en su

situación fiscal, los efectos de la presentación de una declaración complementaria que la quejosa realizó con el fin de hacer efectivo un derecho adquirido por virtud de una sentencia de amparo en la que se declaró la inconstitucionalidad del segundo párrafo del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo.

Lo anterior se establece así al tenor de las consideraciones siguientes:

PRIMERA. El quejoso señaló medularmente que:

- Mediante la presentación de su declaración normal anual, se autodeterminó por concepto de IMPAC correspondiente al ejercicio fiscal de 2002, un monto de \$1'808,875.00, para cuyo entero solicitó el 26 de mayo de 2003 autorización de pago en parcialidades, dando origen al crédito fiscal **Z-2193146** (originalmente: Z-917699) respecto del cual cubrió tres en cantidad total de \$307,557.00;
- No obstante la autodeterminación anterior, la sociedad quejosa promovió un amparo en contra del segundo párrafo del artículo 5 de la LIMPAC, el cual fue resuelto en la revisión R.A. 420/2003 por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, mediante sentencia de 4 de junio de 2004, en la que concedió el amparo y protección de la Justicia de la Unión, a efecto de permitirle a la quejosa la deducción de las deudas contratadas con el sistema financiero o con sus intermediarios;
- Al amparo de la sentencia constitucional el 27 de octubre de 2004, la sociedad quejosa presentó declaración complementaria en la que dedujo del valor de su activo las deudas contratadas con el sistema financiero o con sus intermediarios, resultándole un impuesto a pagar por IMPAC en cantidad de \$130,380.00, en lugar de \$1'808,875.00 determinado originalmente en su declaración anual, monto aquél que cubrió en la misma fecha. Asimismo, la contribuyente dejó de pagar las parcialidades del crédito autodeterminado **Z-2193146**.
- Por escritos presentados los días 10 y 14 de julio de 2009 en la Oficialía de Partes de la Administración Local de Recaudación de Naucalpan del SAT, solicitó la cancelación del

crédito fiscal autodeterminado **Z-2193146**, argumentando que con la presentación de su declaración complementaria antes referida había modificado el resultado del IMPAC por el ejercicio fiscal de 2002, por lo que debía dejarse sin efectos aquél crédito;

- A los escritos referidos recayó la resolución contenida en el oficio número 400-52-00-01-03-2009-25112 de 24 de julio de 2009, emitida por el Subadministrador adscrito a la Administración Local de Recaudación de Naucalpan del SAT, en suplencia por ausencia del titular de la Administración, en la que negó lo solicitado por considerar que la sentencia del Juicio de Amparo promovido por **Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, sólo tuvo el efecto de que pudiera deducir del valor de su activo las deudas contratadas con el sistema financiero o sus intermediarios, más no para que dejara de cumplir con el convenio de pago en parcialidades al que se obligó con anterioridad a la obtención de dicha sentencia. De ahí que el crédito fiscal **Z-2193146** resultara exigible;
- En contra del oficio de referencia interpuso recurso de revocación, controlado con el número RR01389/09, siendo resuelto mediante oficio 600-41-9-(37)-2009-23766 de 30 de septiembre de 2009, en el que se confirmó en todos sus términos, siendo reconocida la validez de tal resolución en juicio de nulidad y negado el amparo solicitado por la sociedad quejosa;
- Toda vez que al haber incumplido con el convenio de pago en parcialidades originalmente celebrado para cubrir el crédito **Z-2193146**, el saldo insoluto se hizo exigible en su totalidad, mediante escrito recibido el 27 de junio de 2012 en la Administración Local de Recaudación de Naucalpan del SAT, la contribuyente solicitó nueva autorización para cubrirlo en 36 parcialidades, siendo concedida dicha autorización a través del oficio 400-52-00-03-03-2012-18790, asignándole el nuevo número de crédito **C-2800248**, enterando tres parcialidades en cantidad total de \$1'085,432.00;
- El 6 de septiembre de 2012 presentó nueva declaración complementaria respecto del ejercicio 2002, en la cual determina el impuesto al activo deduciendo las deudas contratadas con el sistema financiero y sus intermediarios y además de ello disminuyendo

los montos de las parcialidades cubiertas respecto de los créditos fiscales **C-2800248** y **Z-2193146**, con lo que resultó un saldo a favor en cantidad de \$1'234,191.00, el cual fue solicitado en devolución el 12 de septiembre siguiente.

- Por medio del oficio 500-71-01-00-00-2012-52421 de 31 de octubre de 2012, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan del SAT, dio respuesta a la referida solicitud, en el sentido de señalar la imposibilidad para efectuar la devolución pretendida, en virtud de que contrario a la existencia del saldo a favor, después de aplicar las parcialidades cubiertas por el contribuyente, todavía existía un saldo pendiente de cubrir correspondiente al crédito **C-2800248** por la cantidad de \$4'209,647.89.

Por su parte, de los informes rendidos por las autoridades involucradas en la presente queja, así como de las de las documentales que fueron exhibidas, se conoció que:

i. El acto reclamado en el Juicio de Amparo, respecto del cual se interpuso el Recurso de Revisión número R.A. 420/2003, lo constituyó la inconstitucionalidad del artículo 5, párrafo segundo de la Ley del Impuesto al Activo y que el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, únicamente otorgó a **Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, el amparo y protección de la Justicia Federal para el efecto jurídico de permitirle deducir las deudas que acredite tener contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, pero de ninguna manera afectó su obligación de enterar dicho impuesto, como lo es en el caso concreto el crédito fiscal C-2800248, autodeterminado por la quejosa en cantidad histórica de \$4'209,647.89, por concepto del IMPAC correspondiente al ejercicio fiscal 2002, de cuyo pago solicitó la autorización para efectuarlo en 36 parcialidades.

ii. Que la Administración Local de Recaudación de Naucalpan del SAT, mediante oficio 400-52-00-01-03-2009-25112 de 24 de julio de 2009, informó a la contribuyente la improcedencia de la cancelación del crédito fiscal Z-2193146 (después C-2800248), bajo el argumento de que el amparo concedido no le exime del pago del crédito generado por concepto del IMPAC que la contribuyente dejó de cubrir al incumplir con tres parcialidades sucesivas, en relación a la parcialización autorizada para cubrir la cantidad de \$2'021,491.00, autodeterminada. Dicho oficio

fue confirmado a través del oficio 600-41-9-(37)-2009-23766 de 30 de septiembre de 2009, así como mediante sentencia dictada en los autos del juicio de nulidad 6177/07-11-03-8 y ejecutoria de 15 de mayo de 2009, dictada en el amparo directo número 236/2009.

iii. Que en el citado oficio 600-41-9-(37)-2009-23766 de 30 de septiembre de 2009, la Administración Local Jurídica de Naucalpan del SAT, resolvió el recurso controlado con el número RR01389/09, señalando que la sentencia del amparo en revisión R.A. 420/2003 de ninguna manera ampara a la contribuyente respecto de la aplicación del IMPAC en general, ni le exime de su pago, máxime que el incumplimiento del convenio de pago en parcialidades fue incluso anterior a la fecha de la obtención de la sentencia del juicio de garantías, por lo que dicha ejecutoria no tiene los alcances que la quejosa pretende, resultando legal y exigible el crédito fiscal Z-2193146

iv. Que el crédito número C-2800248 a cargo de la quejosa, deriva de la reparcialización para el pago del adeudo restante del crédito fiscal Z-2193146, solicitada por **Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** el 27 de junio de 2012, cuyo origen lo constituye el Impuesto al Activo correspondiente al ejercicio fiscal de 2002, en cantidad histórica de \$4'209,467.89, el cual se encuentra actualmente activo y garantizado mediante la póliza de fianza 1510865, expedida el 10 de julio de 2012, por **Eliminadas 4 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, con una diferencia pendiente por cubrir, toda vez que al mes de marzo de 2013, se han realizado 8 de los 36 pagos autorizados.

v. Que la exigibilidad del crédito referido constituye cosa juzgada, pues el origen del mismo fue materia de la Litis en el juicio de nulidad número 6177/07-11-03-8, radicado en la Tercera Sala Regional Hidalgo México, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuya sentencia de 03 de noviembre de 2008, fue confirmada mediante ejecutoria dictada en el expediente del Juicio de Amparo Directo 236/2009.

vi. Que mediante oficio 500-71-01-00-00-2012-52421, en contestación a la solicitud de devolución de pago de lo indebido, presentada por la contribuyente el 12 de septiembre de 2012, informó su imposibilidad para efectuarla, en virtud de la existencia de un saldo pendiente de cubrir al 2 de julio de 2012, por la cantidad de \$4'209,647.89, controlado por la Administración Local de Recaudación de Naucalpan del SAT con el crédito C-2800248.

Esta Procuraduría estima que la actuación de las autoridades fiscales deviene ilegal, ya que por cuanto hace a la Administración Local de Recaudación de Naucalpan del SAT, reconoce la exigibilidad de un crédito fiscal que de origen se encuentra extinto, mientras que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan del SAT, declaró improcedente la devolución solicitada por la contribuyente, en virtud de la supuesta existencia de un crédito fiscal exigible a su cargo.

Lo anterior se establece así, pues las autoridades involucradas señalaron que el crédito fiscal vigente a cargo de la quejosa lo es el identificado con el número C-2800248, cuyo origen se circunscribe al importe autodeterminado por concepto de IMPAC en su declaración normal anual del ejercicio fiscal 2002, del que solicitó autorización para efectuar su pago en parcialidades el 26 de mayo de 2003, adeudo que fuera controlado inicialmente con el crédito Z-2193146.

Es importante mencionar que el adeudo identificado con el número de crédito Z-2193146, es el mismo controlado actualmente con el número C-2800248 ya que éste último es producto de la reparcialización para el pago del remanente del primero, solicitada por el contribuyente el 27 de junio de 2012.

Para el caso, conviene precisar que de conformidad con los artículos 6 y 32 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de facto, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, correspondiendo a los propios contribuyentes su determinación conforme a las disposiciones vigentes en el momento en que se realiza el hecho imponible, teniendo el carácter de definitivas, habiendo la posibilidad de ser modificadas hasta en tres ocasiones, las cuales sustituirán a la anterior, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. Es decir, es un derecho de los pagadores de impuestos, modificar la cuantía de la obligación tributaria a través de la presentación de una declaración complementaria, que tendrá por objeto determinar la correcta y verdadera situación fiscal de éstos, sustituyendo y extinguiendo la situación autodeterminada en la declaración normal, previamente presentada, prevaleciendo en consecuencia, la nueva determinación.

Por tanto, resulta completamente válida la presentación de declaraciones complementarias, en las que la quejosa disminuyó el adeudo original, respecto al IMPAC, de la suma \$1'808,875, a la de

\$130,380.00, máxime que dicha modificación obedece a la disminución de las deducciones autorizadas, con motivo del derecho adquirido en la sentencia de 04 de junio de 2004, dictada en el amparo en revisión No. R.A. 420/2003.

Esto es así, ya que en el expediente R.A. 420/2003, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, resolvió conceder el amparo y protección a **Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)**, respecto de la aplicación de la Ley del Impuesto al Activo, para el efecto jurídico de permitirle deducir las deudas que acredite tener contratadas con el sistema financiero, toda vez que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, declaró que el artículo 5° de la Ley del Impuesto al Activo, en su segundo párrafo, vigente en 2002, viola el principio de equidad impositiva previsto en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el caso, atendiendo a lo resuelto en la ejecutoria dictada en el Amparo en Revisión R.A. 420/2003, conforme a la cual se introdujo a la esfera de derechos de **Eliminadas 6 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1)** la posibilidad de deducir deudas contratadas con el sistema financiero, es que la contribuyente a través de una declaración complementaria presentada con fecha 27 de octubre de 2004, aplicó las referidas deducciones, lo que trajo como consecuencia no sólo la afectación a la base de ese impuesto, resultando así un IMPAC a pagar por la cantidad de \$130,380.00, que sustituyó al originalmente autodeterminado en cantidad de \$1'808,875.00, sino además, la extinción de los efectos jurídicos acaecidos en virtud de la autodeterminación originaria en cumplimiento a un mandato de ley, incluso, los relativos a la parcialización de dicho crédito en términos del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación.

En este sentido, no obstante que la contribuyente haya solicitado el pago en parcialidades del IMPAC determinado en cantidad de \$1'808,875.00, es evidente que con la presentación de la declaración complementaria que lo modificó derivado del amparo concedido a la quejosa respecto del segundo párrafo del artículo 5 de la LIMPAC, dicho gravamen fue sustituido por la cantidad de \$130,380.00, quedando sin efectos el importe original, así como su correspondiente parcialización.

Considerar lo contrario, implicaría hacer nugatorio el derecho adquirido por la contribuyente por virtud de la sentencia que declaró la inconstitucionalidad del precepto de mérito, el cual violentaba directamente el principio constitucional que reconoce la distribución equitativa de las cargas y beneficios en la imposición de gravámenes.

Por tanto, si bien la sentencia de amparo en que se declaró la inconstitucionalidad del artículo 5 de la LIMPAC no hizo referencia alguna a la cancelación del crédito Z-2193146 como lo aducen las autoridades responsables, resulta patente que el efecto expresamente señalado era el de disminuir del valor del activo de la contribuyente quejosa, el monto total de las deudas contratadas con los integrantes del sistema financiero o con sus intermediarios. Lo cual, de conformidad con lo previsto en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, únicamente podía llevarse a cabo mediante la presentación de una declaración complementaria que sustituyera a la anterior, que en el caso concreto ocurrió el 27 de octubre de 2004 y por virtud de la cual el crédito fiscal originalmente determinado por la contribuyente, y que para efectos de su parcialización se identificó con el referido número, disminuyó de \$1'808,875.00 a \$ 130,380.00.

En ese sentido, con la presentación de la citada declaración complementaria es claro que el crédito Z-2193146 materialmente dejó de existir ya que la obligación originalmente determinada fue modificada con motivo de la aplicación del derecho constitucionalmente reconocido en el fallo de amparo. Motivo por el cual resulta incorrecto el argumento de las responsables en el que sustentaron la negativa a su solicitud de cancelación del citado crédito.

Apoya el aserto anterior lo dispuesto en la Regla I.2.13.3, fracción I, numeral 3, de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2009 -año en que la quejosa solicitó a la Administración Local de Recaudación de Naucalpan, que dejara sin efectos el crédito fiscal C-2800248- que dispone que *tratándose de adeudos determinados por los contribuyentes y que en fecha posterior presenten declaración complementaria modificando los impuestos por los que optó su pago en parcialidades, se dejará sin efectos el pago en parcialidades, excepto cuando se trate de declaración complementaria por autocorrección fiscal*, situación última que en el caso no se configura.

En ese orden de ideas y en efectivo cumplimiento a la protección y amparo de la Justicia Federal ordenada en la sentencia dictada en los autos del expediente de Amparo en Revisión R.A.

420/2003, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente concluye que el crédito fiscal C-2800248, carece de validez y debe dejarse sin efectos, pues fue originado por la declaración anual presentada en tiempo y forma por la quejosa en cumplimiento a las disposiciones legales vigentes; sin embargo dicha declaración fue sustituida por la declaración complementaria del 27 de octubre de 2004. De considerar lo contrario, resultaría que la quejosa amparada por la Justicia Constitucional contra el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo que prohibía la deducción de deudas contratadas con los integrantes del sistema financiero, se toparía con un efecto nugatorio de dicha sentencia de amparo ya que precisamente el acto de aplicación que le permitió acudir a esa vía y que fue la declaración anual por el año de 2002, no podría ser revertido en sus efectos, siendo que fue la aplicación del artículo declarado inconstitucional lo que motivó ese acto.

No demeritan la conclusión alcanzada por esta Procuraduría, los argumentos de las autoridades involucradas en el sentido de sostener la validez y exigibilidad del crédito fiscal C-2800248, en virtud de la solicitud por parte de la contribuyente de la reparcialización del adeudo que se le atribuye, ni el incumplimiento al pago de tres parcialidades sucesivas respecto del convenio de pago celebrado para la liquidación del adeudo original controlado con el número Z-2193146; ya que como se señaló en líneas anteriores, estos actos si bien se sucedieron con motivo de la existencia de la autodeterminación inicial del IMPAC, debió reconocerse que ésta, junto con los que fueron accesorios, quedaron extintos por sustitución en virtud de la presentación de una declaración complementaria que reconoció el efecto de una sentencia de amparo que al declarar la inconstitucionalidad de un artículo de la ley tributaria, permitió modificar la base gravable considerando las deducciones.

De manera consecuente, la improcedencia de la devolución solicitada por la contribuyente, resuelta por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan del SAT, deviene igualmente ilegal, ya que el motivo por el que se consideró la imposibilidad para efectuarla, fue la existencia del adeudo del crédito fiscal C-2800248, que como se ha visto, carece de fundamentación y se encuentra extinto por ministerio de ley, al haber sido sustituido el acto declarativo que le dio origen.

Atento a lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 23, primer párrafo de la Ley Orgánica de este organismo, se determina que el **LIC. CARLOS EDUARDO MARTÍNEZ LEÓN, ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN** y la **C.P. CARLOTA DOMÍNGUEZ Y RUÍZ, ADMINISTRADORA LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE NAUCALPAN**, ambos con **SEDE EN TLALNEPANTLA DE BAZ, ESTADO DE MÉXICO, DEL SAT**, lesionaron los principios y derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica, consagrados en los artículos 14 y 16 Constitucionales, así como lo dispuesto en los artículos 6, 22 y 32 del Código Fiscal de la Federación, y los diversos 2, fracción II, y 4, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, al tener por válido y exigible el crédito fiscal C-2800248 (originalmente Z-2193146), y con ese motivo negar la devolución del saldo a favor solicitado mediante procedimiento presentado vía electrónica el 12 de septiembre de 2012, registrado con el número de folio DC2012712453.

Esta Procuraduría no pasa por alto que los actos de cobro del crédito fiscal C-2800248 y la negativa a cancelarlo, han sido materia de análisis en diversos medios de impugnación que han resultado desfavorables a la contribuyente; no obstante, la deficiente defensa que en su caso haya trascendido a demeritar su actual esfera de derechos, no es un obstáculo para que este Organismo, cumpla con su objetivo primordial de Defensor de Derechos Humanos, por lo que ciñendo su actuación al mandato Constitucional contenido en el artículo 1° de nuestra Carta Magna, debe procurarse, al aplicar las normas legales, la protección más amplia de los derechos fundamentales de los gobernados.

Tiene aplicación el criterio **1/2011/CTN/CN** sostenido por esta Procuraduría que a la letra dice:

“En ningún caso podrá ser materia de queja o reclamación ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, el contenido de una resolución judicial o jurisdiccional que constituya cosa juzgada. Sin embargo, los actos de autoridad fiscal previos a dicha resolución o incluso posteriores sí pueden ser motivo de análisis.”

Luego, con motivo de la presente recomendación, la autoridad podrá, ante las irregularidades detectadas, restituir al gobernado en el goce de sus derechos vulnerados y con ello, modificar o revocar incluso, los actos materia de la presente, ya que si bien esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente está facultada para emitir Recomendaciones y no Resoluciones, ello no puede ser pretexto para que las referidas autoridades aduzcan imposibilidad alguna para su aceptación y

la adopción de la medida correctiva correspondiente, pues al ser un Organismo no jurisdiccional de protección de derechos fundamentales, cuya naturaleza se ubica y encuentra fundamento en el texto del segundo párrafo del artículo 102 Apartado B de nuestra Constitución Política, la aceptación de sus Recomendaciones legitima desde luego a las autoridades para efectuar los actos adoptando las medidas correctivas que se indiquen.

Por lo expuesto, en términos de los artículos 22 fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se formula la siguiente:

III. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS.

PRIMERA.- Se recomienda al **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN DEL SAT, LIC. CARLOS EDUARDO MARTÍNEZ LEÓN**, adoptar de inmediato las **medidas correctivas** consistentes en reconocer la sustitución del importe \$1'808,875.00 autodeterminado por concepto de IMPAC en la declaración normal anual del ejercicio fiscal 2002, por el diverso autodeterminado a través de la presentación de las declaraciones complementarias presentadas por la contribuyente, y proceda en consecuencia a dejar sin efectos el crédito fiscal C-2800248 (originalmente Z-2193146), atento a la extinción del acto que le dio origen.

SEGUNDA.- Se recomienda a la **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE NAUCALPAN DEL SAT, C.P. CARLOTA DOMÍNGUEZ Y RUÍZ**, adoptar de inmediato las **medidas correctivas** consistentes en efectuar nuevamente el estudio de la procedencia de la devolución solicitada por la contribuyente vía electrónica el 12 de septiembre de 2012, que fuera registrada con el número de folio DC2012712453; tomando en cuenta las consideraciones vertidas en el presente documento.

TERCERA.- Se recomienda **asimismo a las autoridades señaladas**, cumplan con lo ordenado por el artículo 1º Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos de la contribuyente, de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, buscando la protección más amplia del gobernado.

CUARTA.- Se **CONCEDE**, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, al **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN**, y a la **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE NAUCALPAN**, ambas **DEL SAT**, el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que informen si la aceptan o, de lo contrario funden y motiven su negativa como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el **apercibimiento** que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

Se informa a las autoridades que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

NOTIFÍQUESE la presente recomendación por oficio a las autoridades involucradas, LIC. CARLOS EDUARDO MARTÍNEZ LEÓN, **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DE NAUCALPAN**, y C.P. CARLOTA DOMÍNGUEZ Y RUÍZ, **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DE NAUCALPAN**, ambas **DEL SAT**. Asimismo, acompáñense las documentales que resulten necesarias, a fin de que cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA

c.c.p. Lic. Héctor Fernando Ortega Padilla.- Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes.
c.c.p. Lic. Aristóteles Núñez Sánchez.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria

ANEXO I
MOTIVACIÓN

- I. Se eliminan 56 palabras relativos al:

Nombre de la persona física y/o nombre del contribuyente y R.F.C., a fin de proteger la identidad de los involucrados y evitar que sus nombres y datos personales sean divulgados. Lo anterior, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 15 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 2, fracción XXIV, y 6 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 18, fracción II y artículo 20 fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.