



Saldos a favor de IVA ¿Prescribe el derecho a utilizarlos?

Introducción.

El presente artículo tiene como objeto, identificar los diferentes momentos de prescripción de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado.

Antecedentes.

En nuestro sistema jurídico, la figura de prescripción se encuentra regulada concretamente en el Título séptimo del Código Civil Federal.

Artículo 1135 (CCF). Prescripción es un medio de adquirir bienes o de librarse de obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley.

Artículo 1136 (CCF). La adquisición de bienes en virtud de la posesión, se llama prescripción positiva; la liberación de obligaciones, por no exigirse su cumplimiento, se llama prescripción negativa.

La prescripción en materia tributaria encuentra su regulación en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 22 establece que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, además de que la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal.

Por su parte el artículo 146 menciona que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años y que el término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.

La prescripción en materia de IVA.

Artículo 6 (LIVA). Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses

siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

Los saldos cuya devolución se solicite o sean objeto de compensación, no podrán acreditarse en declaraciones posteriores. (...)

Como podemos observar, la ley del IVA nos da tres opciones para recuperar los saldos a favor.

A continuación analizaremos el tema de la prescripción para cada una de ellas.

Devolución.

Como lo menciona el artículo 6 de la ley del IVA, cuando exista saldo a favor, se podrá solicitar su devolución, la cual encuentra fundamento en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y dentro de este mismo precepto podemos encontrar el plazo de su prescripción.

Artículo 22 (CFF). La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal...

Artículo 146 (CFF). El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido...

Compensación.

La figura de compensación tiene sustento en el artículo 23 del Código fiscal de la Federación y precisamente encontramos en el párrafo cuarto de este artículo el plazo de su prescripción:

Artículo 23 (CFF)... No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, ni las cantidades que hubiesen sido trasladadas de conformidad con las leyes fiscales, expresamente y por separado o incluidas en el precio, cuando quien pretenda hacer la compensación no tenga derecho a obtener su devolución en términos del artículo 22 de este Código.

Derivado de la lectura de este artículo, podemos concluir que la compensación tiene el mismo plazo de prescripción que la devolución y esta a su vez el mismo que el crédito fiscal, es decir cinco años.

Inicio del plazo de prescripción.

Si bien, ya hemos analizado los plazos en los cuales prescribe el derecho a compensar o a solicitar en devolución los saldos a favor de IVA, es necesario definir el momento a partir del cual inicia el cómputo su prescripción.

Este tema ha sido controversial, debido a que anteriormente el criterio considerado, era el sostenido por la siguiente tesis:

CCLXXXI/2012 “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.

La mencionada Tesis, así como diversos criterios jurisprudenciales sostenían que la autoridad podría tener conocimiento de un saldo a favor hasta el momento en que se consignase en una declaración.

Actualmente y derivado de la jurisprudencia P./J.48/2014 (10ª.) por contradicción de tesis, se concluye que el inicio del plazo de prescripción es completamente diferente:

SALDO A FAVOR. MOMENTO EN QUE ES EXIGIBLE SU DEVOLUCIÓN PARA EFECTOS DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN.

El artículo 22, párrafo décimo sexto, del Código Fiscal de la Federación establece que la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal; por su parte, el artículo 146 del citado ordenamiento determina que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años y que éste inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. Así, en atención a que la prescripción en materia tributaria es una figura que da certeza y seguridad jurídica a las relaciones patrimoniales entre la autoridad hacendaria y los particulares, el momento en que la devolución del saldo a favor resulta legalmente exigible es cuando ha transcurrido el término fijado por los diferentes ordenamientos fiscales para que el contribuyente efectúe la determinación de las contribuciones a las que se encuentra afecto, quedando legitimado a partir de entonces para instar su devolución, sin que las autoridades fiscales puedan rehusarse a devolver tales cantidades conforme a derecho, de acuerdo con el artículo 2190 del Código Civil Federal.

Contradicción de tesis 536/2012. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 15 de mayo de 2014. Mayoría de seis votos de los Ministros Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Luis María Aguilar Morales y Juan N. Silva Meza; votaron en contra José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán. Ausentes: Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Justino Barbosa Portillo.

De esta forma, el pleno definió que el plazo de prescripción comienza a transcurrir a partir del momento en el cual se hayan presentado o debieron haberse presentado las declaraciones correspondientes.

Acreditamiento.

La primera parte del artículo 6 de la ley de IVA menciona lo siguiente:

Artículo 6 (LIVA). Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo...

De acuerdo a este precepto, habiendo analizado anteriormente los artículos 22, 23 y 146 del CFF y debido a que no se encuentra regulada en la ley del IVA la situación jurídica de prescripción de acreditamiento de los saldos a favor, podemos concluir que el derecho al acreditamiento concluirá su efecto hasta que se termine el saldo a favor en su totalidad, sin limitación alguna en cuanto a tiempo.

Conclusiones

De acuerdo a lo estudiado, apreciamos que los saldos a favor de IVA pueden ser recuperados mediante devolución, compensación o acreditamiento.

El derecho a solicitar en devolución o compensación un saldo a favor, prescribe en un plazo de 5 años a partir de que se presentó o debió presentarse la declaración correspondiente.

Respecto al acreditamiento, después de haber analizado la Ley del Impuesto al valor Agregado y el Código Fiscal de la Federación, concluimos que no existe limitante respecto al tiempo, por lo que los saldos tendrán vigencia hasta que se agoten.

ATENTAMENTE

C.P. y E.F. Raúl Riestra Gómez

COMISIÓN FISCAL



Asociación Mexicana de Contadores Públicos,
Colegio Profesional en el Distrito Federal, A.C.