

Análisis del pago en parcialidades de créditos fiscales provenientes de importaciones o exportaciones. (Propuesta)

SUMARIO: 1. INTRODUCCIÓN 2. DIAGNÓSTICO DEL PROBLEMA ESUDIADO 2.1. Lo dispuesto en el texto legal 2.2. Lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación 3. PROPUESTA PARA RESOLVER EL PROBLEMA ESTUDIADO 4. PREGUNTAS PARA DEBATIR EN EL CONGRESO.

Balam Lammoglia Riquelme¹

1. INTRODUCCIÓN

En años recientes, el Código Fiscal de la Federación permitió el pago en parcialidades², así en los artículos 66 y 66-A, se señala que dicha opción es posible cuando se adeuden créditos fiscales, no obstante ello, si menor explicación, se señala que no es posible el pago en parcialidades de créditos fiscales que provengan de operaciones de importación y exportación.

Esta circunstancia no se comprende ni se estima una política fiscal adecuada, por lo que el presente ensayo busca señalar algunas consideraciones respecto del pago en parcialidades y conocer si la motivación que tuvo el legislador para negar el pago de parcialidades a créditos derivados de importaciones y exportaciones continua vigente, y en su caso, se propone una reforma de ley a discutir.

¹ Egresado de la Facultad de Derecho de la UNAM (CU), cuenta con estudios de posgrado en impuestos por la Escuela Libre de Derecho, posgrado en impuestos del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), Obtuvo el Diploma "International Taxation" impartido por la Universidad de Harvard-ITAM. Maestro en Derecho Administrativo y Fiscal en la Facultad de Derecho de la Barra Nacional de Abogados, obteniendo mención honorífica; cuenta con la Especialidad en Comercio Exterior en la Unidad de Estudios de Posgrado de la Facultad de Derecho de la UNAM (CU) en donde obtuvo mención honorífica. Actualmente es candidato a Doctor en Derecho Tributario por la Universidad de Salamanca, España.

Profesionalmente, fungió como asesor de comercio exterior y aduanas del Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), así como asesor del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, destacando su participación en la coordinación y elaboración de las reformas a la Legislación Aduanera y su Reglamento. Dentro de la Administración General de Aduanas, fue Administrador Central de Investigación Aduanera, y posteriormente titular de la Administración Central de Visitaduría en donde alcanzó el rango de funcionario fiscal de carrera. Actualmente, es abogado postulante en asuntos de materia fiscal y comercio exterior a grandes y medianas empresas mexicanas y transnacionales.

² Ya se contemplaba el Código Fiscal de la Federación, el pago en parcialidades, siendo que en la reforma de 1999, se dieron de manera más precisa los requisitos a seguir para su autorización.

Análisis del pago en parcialidades de créditos fiscales provenientes de importaciones o exportaciones. (Propuesta)

2. DIAGNÓSTICO DEL PROBLEMA ESTUDIADO

En la actualidad, existen un sinnúmero de créditos fiscales aplicados a empresas importadoras y exportadoras por omisiones de contribuciones y aprovechamientos (cuotas compensatorias), los cuales son verdaderamente significativos y cuantiosos.

Estos créditos controvertidos o no, en principio se deben garantizar para acudir a un medio de defensa³, sin embargo, el análisis materia de este trabajo radica en señalar que de manera por demás inentendible, el texto del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación, limita de manera a nuestro parecer con vicios constitucionales⁴, la posibilidad de que los contribuyentes sean autorizados a pagar en parcialidades dichos créditos fiscales.

Entonces, el problema que tenemos es que por ministerio de ley⁵, es imposible acudir a solicitar el pago en parcialidades de créditos fiscales derivados de importaciones y exportaciones

Finalmente, será importante analizar si la autoridad fiscal puede proporcionar esta facilidad a los contribuyentes sin necesidad de que el texto de la ley sea modificado.

2.1. Lo dispuesto en el texto legal

Código Fiscal de la Federación.

Artículo 66. Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las

³ En el Recurso de Revocación no se garantizan los créditos fiscales.

⁴ Artículo 31 fracción IV de la Constitución (Principio de Equidad)

⁵ Desde que se implementó el pago en parcialidades en el Código Fiscal de la Federación.

Análisis del pago en parcialidades de créditos fiscales provenientes de importaciones o exportaciones. (Propuesta)

contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de doce meses para pago diferido y de treinta y seis meses para pago en parcialidades, siempre y cuando los contribuyentes:

....

Artículo 66-A. Para los efectos de la autorización a que se refiere el artículo anterior se estará a lo siguiente:

...

VI. No procederá la autorización a que se refiere este artículo tratándose de:

a) Contribuciones que debieron pagarse en el año de calendario en curso o las que debieron pagarse en los seis meses anteriores al mes en el que se solicite la autorización, excepto en los casos de aportaciones de seguridad social.

b) Contribuciones y aprovechamientos que se causen con motivo de la importación y exportación de bienes o servicios.

c) Contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas.

...

(Énfasis añadido)

Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y 2011⁶

Como sabemos año con año es publicada la Resolución Miscelánea Fiscal, que tiene entre otras finalidades la de otorgar facilidades a los contribuyentes. Dicha circunstancia se puede leer en los siguientes términos:

⁶ DOF. 1 de julio de 2011.

Análisis del pago en parcialidades de créditos fiscales provenientes de importaciones o exportaciones. (Propuesta)

Considerando

Que de conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación las resoluciones que establecen disposiciones de carácter general se publicarán anualmente, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes.

Que en esta Resolución, que consta de dos libros y anexos, se agrupan aquellas disposiciones de carácter general aplicables a impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior, y que para fines de identificación y por el tipo de leyes que abarca, es conocida como la Resolución Miscelánea Fiscal.

Que es necesario expedir las disposiciones generales que permitan a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones fiscales en forma oportuna y adecuada, el Servicio de Administración Tributaria expide la siguiente:

Resolución Miscelánea Fiscal para 2011

Objeto de la Resolución

El objeto de esta Resolución es el publicar anualmente, agrupar y facilitar el conocimiento de las reglas generales dictadas por las autoridades fiscales en materia de impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, excepto los de comercio exterior.

Del texto transcrito podemos arribar a la conclusión, que mientras que se trate de facilidades administrativas otorgadas a los contribuyentes con el fin de cumplir con sus obligaciones fiscales, el Servicio de Administración Tributaria puede dictar reglas en materia de pago en parcialidades.

Análisis del pago en parcialidades de créditos fiscales provenientes de importaciones o exportaciones. (Propuesta)

2.2. Lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación

CONTRIBUCIONES DERIVADAS DEL COMERCIO EXTERIOR. EL ARTÍCULO 66, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD POR NO PREVER EL PAGO DE PARCIALIDADES. (DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 26 DE DICIEMBRE DE 1990)⁷.-

El artículo 73, fracción VII, de la Constitución, concede al Congreso de la Unión la facultad de establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y el 31, fracción IV, del propio ordenamiento determina como obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos, lo que implica que a dicho Congreso se le ha otorgado la facultad de crear y dirigir la política económico-fiscal de la Unión. Y si ese órgano legislativo ha estimado conveniente no conceder a las contribuciones derivadas del comercio exterior, ya sea por exportación o por importación, el beneficio de ser pagadas en parcialidades, y si ese tratamiento es igual para todos aquellos deudores fiscales de contribuciones derivadas de comercio exterior, sin hacer distinciones discriminatorias entre ellos, debe concluirse que esa decisión de política económico-fiscal no viola el principio de equidad del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Luego, debe establecerse que el artículo 66, último párrafo, del

⁷ **Registro No.** 901427. **Localización:** Novena Época; Instancia: Pleno; Fuente: Apéndice 2000; Tomo I, Const., P.R. SCJN; Página: 526; Tesis: 754; Tesis Aislada Materia(s): Constitucional

Amparo en revisión 2122/93.-Kioritz de México, S.A. de C.V.-10 de octubre de 1995.-Unanimidad de once votos.- Ponente: Mariano Azuela Güitrón.-Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, noviembre de 1995, página 82, Pleno, tesis P. CII/95.

Análisis del pago en parcialidades de créditos fiscales provenientes de importaciones o exportaciones. (Propuesta)

Código Fiscal de la Federación, no es inconstitucional, por el motivo señalado.

3. PROPUESTA PARA RESOLVER EL PROBLEMA ESTUDIADO

1. Que el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas autorice el pago en parcialidades para este tipo de créditos fiscales.
2. Propuesta de derogación de la fracción VI, inciso B del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación.

4. PREGUNTAS PARA DEBATIR EN EL CONGRESO

1. ¿Es justo que no se permita el pago en parcialidades de contribuciones y aprovechamientos que se causen con motivo de la importación y exportación de bienes o servicios?

2. ¿Es posible que mediante reglas se otorgue el beneficio negado en el artículo 66-A fracción VI, inciso B?

3. ¿Es necesario una reforma al artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación, para que se derogue la fracción VI, inciso B?

4. ¿Existe algún vicio constitucional en la fracción VI, inciso B del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación?

* * * * *