

# Recargos fiscales: Improcedente fijarlos en nueva resolución respecto de aquellos conceptos que no fueron objeto de la sentencia de nulidad relativa



MIRAMONTES  
CONTADORES PÚBLICOS Y ABOGADOS

C.P.C. y Lic. Héctor Manuel Miramontes Soto,  
Socio de Miramontes Soto y Asociados

Actividades: Experiencia en asuntos tributarios, medios de defensa fiscal y consultoría corporativa  
Tiene 31 años en la firma

## INTRODUCCIÓN

El viernes 15 de marzo de 2019 se publicó a las 10:18 horas en el *Semanario Judicial de la Federación*, la tesis aislada XV.3o.7 A (10a.), emitida por el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, bajo el rubro: *RECARGOS FISCALES. ES IMPROCEDENTE FIJARLOS EN LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS DE UNA DIVERSA EN LA QUE SE DETERMINÓ UN CRÉDITO FIS-*

*CAL, POR LOS CONCEPTOS QUE NO FUERON OBJETO DE LA SENTENCIA RELATIVA*, mediante la cual se resolvió, de manera medular, que resulta improcedente que en una nueva resolución la autoridad fiscal fije recargos por los conceptos intocados con motivo de una nulidad para efectos previamente obtenida, argumentando para ello dos razones, a saber: **(i)** que existe unidad del crédito fiscal liquidado en la resolución declarada nula, y **(ii)** que al tratarse de una nulidad decretada por causa imputable a la autoridad administrativa, se genera un derecho sub-



jetivo en favor del contribuyente, de impedir que durante el tiempo en que se resolvió el juicio de nulidad y causó estado el fallo correspondiente, se generen recargos en su perjuicio, porque obtuvo el reconocimiento legal de su pretensión.

La tesis en comento, es del tenor siguiente:

**RECARGOS FISCALES. ES IMPROCEDENTE FIJARLOS EN LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS DE UNA DIVERSA EN LA QUE SE DETERMINÓ UN CRÉDITO FISCAL, POR LOS CONCEPTOS QUE NO FUERON OBJETO DE LA SENTENCIA RELATIVA.**

*Si bien es cierto que los recargos previstos en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación se causan por el hecho de que los contribuyentes no paguen sus contribuciones en la fecha o dentro de los plazos fijados por las disposiciones tributarias, esto es, son consecuencia del pago extemporáneo de lo debido, también lo es que cuando el contribuyente obtiene la nulidad para efectos de la resolución que le determinó un crédito fiscal por diversos conceptos, es improcedente que en la nueva resolución que emita, la autoridad fije recargos por los que no fueron objeto de la sentencia, toda vez que existe unidad del crédito fiscal liquidado en la resolución declarada nula; además, el fallo decretado para efectos por causa imputable a la autoridad administrativa genera el derecho subjetivo en favor del contribuyente, de impedir que durante el tiempo en que se resolvió el juicio contencioso administrativo y causó estado el fallo correspondiente, se generen recargos en su perjuicio, porque obtuvo el reconocimiento legal de su pretensión.*

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

*Amparo directo 481/2018. Construcciones Hidráulicas Alta Eficiencia, S.A. de C.V. 8 de febrero de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Gerardo Manuel Villar Castillo. Secretaria: Dinora Ivette Del Prado Aros.*

*Esta tesis se publicó el viernes 15 de marzo de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación*

*No. de Registro 2019515. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Época. Tomo III. Libro 64. Tribunales Colegiados de Circuito. Materia administrativa. Tesis aislada. Tesis XV.3o.7 A (10a.). Marzo de 2019, p. 2773.*

## ANÁLISIS DEL FALLO

De conformidad con lo establecido en el cuarto considerando de la sentencia emitida con motivo del amparo directo 481/2018, que dio origen a la tesis en comento, se desprende que, en el caso concreto, se otorgó el amparo y la protección de la justicia federal al quejoso al reconocer que la sanción aplicada por la autoridad fiscalizadora, con el aumento previsto en el artículo 77, fracción III del Código Fiscal de la Federación (CFF), al incurrir en la agravante que le es relativa, resultó contraria a los Derechos Fundamentales.

Por esa razón, el amparo se otorgó para efectos de que la autoridad responsable emitiera otra sentencia en la cual se declarara la nulidad de la resolución primigenia combatida, en lo tocante al monto de la sanción, pero dejando intocados los créditos fiscales determinados en materia del impuesto sobre la renta (ISR) e impuesto al valor agregado (IVA), con motivo de la omisión detectada en su pago mediante un acto de fiscalización.

Es decir, para una mejor comprensión del caso concreto, resultó que la nulidad decretada lo fue sobre el monto de la sanción aplicada, misma que, como es de explorado Derecho, no causa recargos, a diferencia de la omisión de contribuciones, cuyo pago extemporáneo sí los causa.

De lo anterior, es fácil advertir que, si bien se le adjudica a la autoridad administrativa en la sentencia de amparo una cierta responsabilidad en la causa que dio origen a la declaratoria de nulidad, lo cierto es que esa circunstancia tuvo que ver con la imposición de la sanción, que no genera recargos, y no con la determinación de las contribuciones omitidas, las cuales sí los causan.

Por tanto, y en este orden de ideas, resulta que la razón o motivo que el Tribunal Colegiado estimó justificado para reconocer un *supuesto derecho subjetivo en favor del contribuyente*, de impedir que durante el tiempo en que se resolvió el juicio de nulidad y causó estado el fallo correspondiente, se generaran recargos en su perjuicio por causas imputables a la autoridad administrativa, deviene inexistente, no sólo por el hecho de que la sanción declarada nula no genera recargos, sino por la falta de un fundamento legal que así lo determine para el caso de las contribuciones.



En otras palabras, no existe disposición legal alguna que dé sustento al derecho subjetivo estimado por el tribunal, amén de que, contrario a lo que se resolvió, el último párrafo del artículo 21 del CFF, dispone textualmente que:

...

*En ningún caso las autoridades fiscales, podrán liberar a los contribuyentes de la actualización de las contribuciones o condonar total o parcialmente los recargos correspondientes.*

A mayor abundamiento, debe señalarse que si la declaratoria de nulidad obtenida con motivo del reconocimiento otorgado en la secuela procesal a la pretensión del contribuyente hubiere sido en relación con la determinación de contribuciones (no con las sanciones), por lógica elemental y jurídica no se causarían recargos por la parte de las contribuciones cuya nulidad fuere reconocida. Por lo que, aun en este extremo, no surgiría el supuesto derecho subjetivo del que se habla.

## COMENTARIO FINAL

La tesis sujeta a estudio, en opinión de quien esto suscribe, resulta desafortunada, dado lo infundado de sus conclusiones. Desde luego, es *cosa juzgada*.

Debe decirse que, en primer lugar, no resulta correcta la afirmación de que el crédito fiscal derivado de un acto de fiscalización constituye una *unidad*; habida cuenta que, por lo general, aquél se puede integrar de distintas contribuciones a las que se encuentre sujeto el contribuyente visitado –como lo fue en el caso concreto que dio origen a la tesis sujeta a estudio en este ensayo–, las cuales, por regla general, se encuentran reguladas de distinta manera en cuanto a sus elementos esenciales, como lo son: el sujeto, objeto, tasas o tarifas, bases gravables, así como lugar y épocas de pago.

Y, en segundo lugar, **por el hecho irrefutable de que toda contribución declarada nula no podrá generar accesorio alguno, como sería el caso de los recargos.** •