

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

SUSCITADA ENTRE EL CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO (REGIÓN CENTRO SUR) Y EL PLENO REGIONAL EN MATERIA ADMINISTRATIVA REGIÓN CENTRO-NORTE CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO

PONENTE: MINISTRA LENIA BATRES GUADARRAMA

SECRETARIO: NETZAÍ SANDOVAL BALLESTEROS

SECRETARIO AUXILIAR: RAÚL ARMANDO AGUILAR SÁNCHEZ SALAZAR

COLABORÓ: JUAN MANUEL RAMÍREZ RAMÍREZ

ÍNDICE TEMÁTICO

Se resuelve la **contradicción de criterios** suscitada entre el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, perteneciente a la Región Centro-Sur y el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México, en relación con el derecho a realizar una nueva solicitud de devolución de pago de lo indebido correspondiente a un periodo específico por parte de los contribuyentes, cuando en una primera solicitud hubiere sido negada de forma total o parcial únicamente por cuestiones formales.

	Apartado	Criterio y decisión	Págs.
I.	Competencia	La Segunda Sala es competente para conocer del presente asunto.	2-3
II.	Legitimación	La denuncia fue presentada por parte legitimada.	3
III.	Criterios denunciados	Se resumen los criterios sustentados por los órganos contendientes.	3-5
IV.	Existencia de la contradicción	La contradicción es existente.	5-7
V.	Estudio de fondo	Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio sustentado por esta Segunda Sala.	7-18
VI.	Criterio que debe prevalecer	SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR. CUANDO UN CONTRIBUYENTE NO COMBATIÓ LA RESOLUCIÓN DE LA AUTORIDAD QUE LA NIEGA POR CUESTIONES FORMALES, NO PUEDE VOLVER A SOLICITARLA.	18-20
VII.	Decisión	PRIMERO. Existe la contradicción denunciada. SEGUNDO. Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio sustentado por esta	20

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

		<p>Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.</p> <p>TERCERO. Publíquese la tesis de jurisprudencia que se sustenta en la presente resolución en términos de lo dispuesto en los artículos 219 y 220 de la Ley de Amparo.</p>	
--	--	--	--

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

SUSCITADA ENTRE EL CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO (REGIÓN CENTRO SUR) Y EL PLENO REGIONAL EN MATERIA ADMINISTRATIVA REGIÓN CENTRO-NORTE CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO

VISTO BUENO

SR/A. MINISTRA/O

PONENTE: MINISTRA LENIA BATRES GUADARRAMA

COTEJÓ

SECRETARIO: NETZAÍ SANDOVAL BALLESTEROS

SECRETARIO AUXILIAR: RAÚL ARMANDO AGUILAR SÁNCHEZ SALAZAR

COLABORÓ: JUAN MANUEL RAMÍREZ RAMÍREZ

Ciudad de México. La Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), en sesión correspondiente al ***, emite la siguiente:

SENTENCIA

Mediante la cual se resuelve la **contradicción de criterios 191/2024**, suscitada entre el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, perteneciente a la Región Centro-Sur y el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México.

El problema jurídico que debe resolver la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) es determinar si existe contradicción de criterios entre los órganos jurisdiccionales precitados y en su caso, determinar el criterio que deberá de observarse por parte de los órganos jurisdiccionales federales y locales.

ANTECEDENTES DEL ASUNTO

1. Denuncia de la contradicción. Los magistrados integrantes del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, perteneciente a la Región Centro-Sur, mediante escrito recibido en esta SCJN el veinticinco de junio de dos mil veinticuatro, denunciaron contradicción de criterios sustentados por parte del Tribunal Colegiado denunciante, al pronunciarse respecto del recurso de revisión fiscal 39/2023, y el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México, al resolver la contradicción de criterios 114/2023.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

2. Trámite de la denuncia. La Ministra Presidenta de esta SCJN, por acuerdo de veinticinco de junio de dos mil veinticuatro, ordenó formar el expediente respectivo, admitiendo a trámite la posible contradicción de criterios, señaló que era la Segunda Sala de la SCJN quien debía conocer del asunto y lo turnó para su estudio a la Ministra Lenia Batres Guadarrama.

3. Se solicitó al Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México, remitir la versión digitalizada del original de la ejecutoria, o bien, la versión electrónica en la que constaran las firmas electrónicas correspondientes, relativa con la contradicción de criterios 114/2023 del índice del entonces Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad México, así como la versión digitalizada del proveído en el que informara si el criterio sustentado en dicho asunto se encontraba vigente, en caso de que se hubiera superado o abandonado, además, señalar las razones que sustentaran las consideraciones respectivas, debería remitir también, la versión digitalizada de la o las ejecutorias en las que se sustentara el nuevo criterio.

4. Avocamiento. Por acuerdo de nueve de julio de dos mil veinticuatro, el Ministro presidente de la Segunda Sala de esta SCJN, Alberto Pérez Dayán, se avocó al conocimiento de la Contradicción de Criterios 191/2024.

I. Competencia

5. Esta Segunda Sala de la SCJN es competente para conocer la presente contradicción de criterios de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción XIII,¹ de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

¹ **Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

[...]

XIII. Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito de la misma región sustenten criterios contradictorios en los juicios de amparo de su competencia, el o la Fiscal General de la República, en asuntos en materia penal y procesal penal, así como los relacionados con el ámbito de sus funciones, los mencionados tribunales y sus integrantes, las y los Jueces de Distrito, las partes en los asuntos que los motivaron o el Ejecutivo Federal, por conducto de la o el Consejero Jurídico del Gobierno podrán denunciar la contradicción ante el Pleno Regional correspondiente, a fin de que decida el criterio que debe prevalecer como precedente.

Cuando los Plenos Regionales sustenten criterios contradictorios al resolver las contradicciones o los asuntos de su competencia, según corresponda, las Ministras y los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los mismos Plenos Regionales, así como los órganos a que se refiere el párrafo anterior podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, con el objeto de que el Pleno o la Sala respectiva decida el criterio que deberá prevalecer.

Cuando las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sustenten criterios contradictorios en los juicios de amparo cuyo conocimiento les compete, los ministros, los Tribunales Colegiados de Circuito y sus integrantes, las y los Jueces de Distrito, el o la Fiscal General de la República, en asuntos en materia penal y procesal penal, así como los relacionados con el ámbito de sus funciones, el Ejecutivo Federal, por conducto de la o el Consejero Jurídico del Gobierno, o las partes en los asuntos que las motivaron podrán denunciar la contradicción ante el Pleno de la Suprema Corte, conforme a la ley reglamentaria, para que éste resuelva la contradicción.

Las resoluciones que pronuncien el Pleno o las Salas de la Suprema Corte de Justicia así como los Plenos Regionales conforme a los párrafos anteriores, sólo tendrán el efecto de fijar la jurisprudencia y no afectarán las situaciones jurídicas concretas derivadas de las sentencias dictadas en los juicios en que hubiese ocurrido la contradicción;

[...]

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

(CPEUM); 226, fracción II,² de la Ley de Amparo; y 21, fracción VII,³ de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación (LOPJF), así como en términos de los puntos primero⁴ y tercero⁵ del Acuerdo General número 1/2023, publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el tres de febrero de dos mil veintitrés, así como lo dispuesto en los artículos 7⁶ y 8⁷ del Acuerdo General 67/2022 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal (CJF) que reglamenta la competencia, integración, organización y funcionamiento de los Plenos Regionales, ya que se trata de una contradicción de criterios suscitada entre el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito de la Región Centro-Sur y el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México.

II. Legitimación

6. La denuncia de contradicción de criterios proviene de parte legítima, de conformidad con lo previsto por los artículos 107, fracción XIII,⁸ de la CPEUM, y 227, fracción II,⁹ de la Ley de Amparo, ya que fue formulada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito.

III. Criterios denunciados

² **Artículo 226.** Las contradicciones de criterios serán resueltas por:

[...]

II. El pleno o las salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación cuando deban dilucidarse los criterios contradictorios sostenidos entre plenos regionales o entre tribunales colegiados de circuito pertenecientes a distintas regiones, y

[...]

³ **Artículo 21.** Corresponde conocer a las Salas:

[...]

VII. Última Reforma DOF 26-01-2024 De las denuncias de contradicción de criterios que sustenten los plenos Regionales o los tribunales colegiados de circuito pertenecientes a distintas regiones;

[...]

⁴ **PRIMERO.** Las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ejercerán la competencia que les otorga el artículo 21 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, de la manera siguiente:

La Primera Sala conocerá de las materias civil y penal, y

La Segunda Sala conocerá de las materias administrativa y del trabajo.

[...]

⁵ **TERCERO.** Las Salas resolverán los asuntos de su competencia originaria y los de la competencia del Pleno que no se ubiquen en los supuestos señalados en el Punto precedente, siempre y cuando unos y otros no deban ser remitidos a los Tribunales Colegiados de Circuito.

[...]

⁶ **Artículo 7. Circuitos que comprende la Región Centro-Norte.** La Región Centro-Norte comprende los Circuitos Primero, respecto de las materias penal y administrativa; Segundo; Cuarto; Quinto; Octavo; Noveno; Décimo Segundo; Décimo Quinto; Décimo Sexto; Décimo Séptimo; Décimo Noveno; Vigésimo Segundo; Vigésimo Tercero; Vigésimo Cuarto; Vigésimo Quinto; Vigésimo Sexto; Vigésimo Octavo; y Trigésimo.

⁷ **Artículo 8. Circuitos que comprende la Región Centro-Sur.** La Región Centro-Sur comprende los Circuitos Primero, respecto de las materias civil y de trabajo; Tercero; Sexto; Séptimo; Décimo; Décimo Primero; Décimo Tercero; Décimo Cuarto; Décimo Octavo; Vigésimo; Vigésimo Primero; Vigésimo Séptimo; Vigésimo Noveno; Trigésimo Primero; y Trigésimo Segundo.

⁸ Véase nota al pie número 1

⁹ **Artículo 227.** La legitimación para denunciar las contradicciones de criterios se ajustará a las siguientes reglas:

[...]

II. Las contradicciones a que se refiere la fracción II del artículo anterior podrán ser denunciadas ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación por las ministras o los ministros, los plenos regionales, o los tribunales colegiados de circuito y sus integrantes, que hayan sustentado criterios discrepantes, la o el Fiscal General de la República, las magistradas o los magistrados del tribunal colegiado de apelación, las juezas o los jueces de distrito, o las partes en los asuntos que las motivaron, y

[...]

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

7. Para establecer si existe la contradicción denunciada y en su caso, determinar el criterio que debe prevalecer con carácter de jurisprudencia, es necesario conocer las particularidades de cada uno de los asuntos.

8. Criterio del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito de la Región Centro-Sur al resolver el Recurso de Revisión Fiscal 39/2023. La moral RMC Importaciones y Logística Comercial Sociedad de Responsabilidad Limitada de Capital Variable (S. de R.L. de C.V.), impugnó la resolución contenida en el oficio 500-32-00-08-01-2021-01721841968, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Jalisco "3", por medio del cual se resolvió en sentido **negativo** la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al periodo abril de dos mil veinte.

9. El juicio contencioso administrativo fue resuelto el tres de noviembre de dos mil veintidós, en el que se declaró la **nulidad** de la resolución impugnada.

10. Inconforme con la determinación que antecede, la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de la Administración Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", en representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria (SAT), interpuso recurso de revisión fiscal, el cual se registró con el número **39/2023**, se resolvió el treinta de mayo de dos mil veinticuatro, en el sentido de, por un lado, **desechar** el recurso de revisión fiscal y, por otro, **revocar** la sentencia recurrida.

11. En el fallo de la revisión fiscal se sostuvo que, al existir una determinación de la autoridad fiscal, que **niegue parcial o totalmente** la devolución de un saldo a favor que haya sido solicitada por el contribuyente, **precluye el derecho para presentar una segunda o ulterior solicitud por el mismo periodo y tributación.**

12. El razonamiento del tribunal colegiado sostiene que la procedencia de la solicitud de devolución constituye una resolución definitiva en la que se define la situación fiscal del contribuyente en cuanto a la devolución del impuesto y periodo en cuestión, sin que trascienda que se hubiera decidido en cuanto al fondo de la devolución o por circunstancias formales, la cual únicamente puede variar a través de su impugnación.

13. Al ejercerse el derecho a la devolución en una ocasión, con independencia del resultado obtenido, **precluye** el derecho del contribuyente para intentarlo nuevamente por la misma contribución comprendida en el mismo periodo, toda vez que, si ésta fue combatida por los medios legales de defensa correspondientes y no logró revertirla, o al haber transcurrido el simple paso del tiempo, adquiere firmeza.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

14. Por lo anterior, a decir del tribunal colegiado contendiente, sostener lo contrario resultaría incompatible con lo establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

15. Criterio del Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, actual Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, al resolver la contradicción de criterios 114/2023.

16. El Pleno Regional contendiente sostuvo que los criterios que fueron objeto de contradicción versaron sobre el artículo 22 del CFF, que prevé la obligación a cargo de las autoridades fiscales de devolver a los contribuyentes las cantidades pagadas indebidamente y que procedan de conformidad con las leyes fiscales, acorde con el procedimiento previsto en el propio precepto.

17. Indicó en la resolución que, para determinar la procedencia de la devolución, la autoridad puede requerir al contribuyente datos, informes o documentos adicionales que estén relacionados con la devolución. También puede iniciar facultades de comprobación para verificar la procedencia de esta.

18. Señaló el Pleno que cuando la autoridad haya requerido información, de no otorgarla el contribuyente, se le debe tener por desistido de la solicitud de devolución.

19. De igual modo, la autoridad podrá realizar un nuevo requerimiento cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente. De la revisión efectuada, la autoridad puede devolver una cantidad menor a la solicitada o en caso de que la solicitud sea devuelta, se considerará que fue negada en su totalidad.

20. Determinó el Pleno regional que, si el contribuyente solicita la devolución de saldo a favor y obtiene una respuesta negativa, pero ésta no contiene un pronunciamiento de fondo sobre los hechos o el derecho que le asiste y no se combate esta determinación, **no precluye su derecho a solicitarla nuevamente**, por lo que resulta procedente realizar una nueva solicitud subsanando los requisitos o defectos formales de la primera solicitud, o se aporten nuevos elementos.

21. Es decir, el Pleno regional sostiene que cuando la negativa haya sido porque no se cumplió con otorgar los papeles, documentos o información que permitieran verificar la procedencia de dicha devolución, puede nuevamente presentarse la solicitud para que la autoridad se pronuncie sobre la procedencia, o no, de la devolución.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

22. El derecho a la devolución, se sustenta bajo el reconocimiento de que el contribuyente tiene un derecho de crédito contra el Estado, quien está obligado a satisfacerlo debido a haber percibido una cantidad en exceso o sin causa, por ello, esta situación no podrá estimarse irregular.

IV. Existencia de la contradicción

23. Para que se configure la contradicción de criterios es necesario que las Salas de esta SCJN, los Plenos de Circuito, Plenos Regionales o los Tribunales Colegiados de Circuito, al resolver los asuntos materia de denuncia hayan:

- a. Examinado hipótesis jurídicas esencialmente iguales, aunque no lo sean las cuestiones fácticas que las rodean.
- b. Llegado a conclusiones encontradas respecto de la solución de la controversia planteada.

24. De esta manera, se genera una contradicción de criterios cuando se satisfacen los supuestos enunciados, sin que sea obstáculo para su existencia que los criterios jurídicos adoptados sobre un idéntico punto de derecho no sean similares en torno a los hechos que los sustentan.

25. Sirve de sustento a lo anterior, los criterios del Pleno de esta SCJN de los rubros siguientes:

CONTRADICCIÓN DE TESIS. EXISTE CUANDO LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN O LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ADOPTAN EN SUS SENTENCIAS CRITERIOS JURÍDICOS DISCREPANTES SOBRE UN MISMO PUNTO DE DERECHO, INDEPENDIEMENTE DE QUE LAS CUESTIONES FÁCTICAS QUE LO RODEAN NO SEAN EXACTAMENTE IGUALES.¹⁰

CONTRADICCIÓN DE TESIS. DEBE ESTIMARSE EXISTENTE, AUNQUE SE ADVIERTAN ELEMENTOS SECUNDARIOS DIFERENTES EN EL ORIGEN DE LAS EJECUTORIAS.¹¹

CONTRADICCIÓN DE TESIS ENTRE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. AUNQUE LOS CRITERIOS CONTENDIENTES SEAN ERRÓNEOS, DEBE RESOLVERSE EL FONDO A FIN DE PROTEGER LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA.¹²

CONTRADICCIÓN DE TESIS. LAS SALAS REGIONALES DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA TIENEN LEGITIMACIÓN PARA DENUNCIAR LA QUE SE PRODUZCA ENTRE TRIBUNALES

¹⁰ Tesis de jurisprudencia P./J. 72/2010, con registro digital 164120, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en agosto de 2010.

¹¹ Tesis Aislada P. XLVII/2009, con registro digital 166996, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en julio de 2009.

¹² Tesis de Jurisprudencia P./J. 3/2010, con registro digital 165306, Novena Época, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en febrero de 2010.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

COLEGIADOS DE CIRCUITO AL RESOLVER RECURSOS DE REVISIÓN FISCAL.¹³

26. Mediante acuerdo de tres de julio de dos mil veinticuatro, la Magistrada Presidenta del Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México, informó el envío de la resolución de trece de octubre de dos mil veintitrés relativa a la contradicción de criterios 114/2023.

27. Así, del análisis realizado a los criterios contendientes en el presente asunto, esta Segunda Sala de la SCJN concluye que en efecto **existe contradicción de criterios**.

28. Lo anterior, toda vez que el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito (perteneciente a la región Centro-Sur), concluyó al resolver el recurso de revisión fiscal 39/2023, que cuando exista una primera resolución de la autoridad fiscal, negando total o parcialmente el saldo solicitado en devolución (si la negativa fue por cuestiones formales), no será posible presentar una segunda por el mismo periodo y tributo, pues constituye una resolución definitiva que sólo puede combatirse a través de su impugnación.

29. El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, actual Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, sostuvo al resolver la contradicción de criterios 114/20232, que derivado de una solicitud de devolución, en la cual, la resolución emitida por la autoridad no sea favorable y además la resolución desestimatoria de la primera solicitud no se haya pronunciado sobre el fondo de los hechos o el derecho que asiste a la persona interesada, **no precluye el derecho del contribuyente a realizar su solicitud nuevamente**, subsanando los requisitos o defectos formales por los que hubiere sido negada la devolución en la primera solicitud.

30. De las consideraciones que anteceden, se advierte que el problema jurídico gira en torno a una figura jurídica en común: **el derecho a realizar una nueva solicitud de devolución de un saldo a favor correspondiente a un periodo específico por parte de los contribuyentes, cuando en una primera solicitud hubiere sido negada de forma total o parcial únicamente por cuestiones formales**.

31. Por lo que respecta a las cuestiones jurídicas analizadas por los órganos jurisdiccionales resultan esencialmente similares, además que dichos asuntos devinieron en conclusiones encontradas respecto a la solución de la litis planteada en ambos supuestos con el punto de toque, relativo a determinar si es posible o no

¹³ Tesis aislada CLI/2007, con registro digital 171212, Novena Época, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en octubre de 2007.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

presentar una nueva solicitud de devolución de un saldo a favor, cuando en la primera se negó la misma derivado de cuestiones formales.

V. Estudio de fondo

32. Se estima que debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio sustentado por esta Segunda Sala de la SCJN, de acuerdo con las siguientes consideraciones.

33. El artículo 22 del CFF¹⁴ establece el derecho de los contribuyentes a las cantidades que hubieren pagado indebidamente, también conocido por la doctrina

¹⁴ Artículo 22. Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará sin perjuicio del acreditamiento de los impuestos indirectos a que tengan derecho los contribuyentes, de conformidad con lo dispuesto en las leyes que los establezcan.

Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de una resolución o sentencia firmes, de autoridad competente, en cuyo caso, podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución en los términos de este artículo, nace cuando dicho acto se anule. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del penúltimo párrafo de este artículo.

Cuando en una solicitud de devolución existan errores en los datos contenidos en la misma, la autoridad requerirá al contribuyente para que mediante escrito y en un plazo de 10 días aclare dichos datos, apercibiéndolo que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. En este supuesto no será necesario presentar una nueva solicitud cuando los datos erróneos sólo se hayan consignado en la solicitud o en los anexos. Dicho requerimiento suspenderá el plazo previsto para efectuar la devolución, durante el período que transcurra entre el día hábil siguiente en que surta efectos la notificación del requerimiento y la fecha en que se atienda el requerimiento.

Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, incluyendo para el caso de depósito en cuenta, los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución financiera debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México, así como los demás informes y documentos que señale el Reglamento de este Código. Las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. Las autoridades fiscales sólo podrán efectuar un nuevo requerimiento, dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento. Para el cumplimiento del segundo requerimiento, el contribuyente contará con un plazo de diez días, contado a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, y le será aplicable el apercibimiento a que se refiere este párrafo. Cuando la autoridad requiera al contribuyente los datos, informes o documentos, antes señalados, el período transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, no se computará en la determinación de los plazos para la devolución antes mencionados.

Cuando en la solicitud de devolución únicamente existan errores aritméticos en la determinación de la cantidad solicitada, las autoridades fiscales devolverán las cantidades que correspondan, sin que sea necesario presentar una declaración complementaria. Las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada por los contribuyentes con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada. En este caso, la solicitud se considerará negada por la parte que no sea devuelta, salvo que se trate de errores aritméticos o de forma. En el caso de que las autoridades fiscales devuelvan la solicitud de devolución a los contribuyentes, se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Para tales efectos, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes, y documentos, a que se refiere el sexto párrafo anterior, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Cuando con motivo de la solicitud de devolución la autoridad fiscal inicie facultades de comprobación con el objeto de comprobar la procedencia de la misma, los plazos a que hace referencia el párrafo sexto del presente artículo se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución. El citado ejercicio de las facultades de comprobación se sujetará al procedimiento establecido en el artículo 22-D de este Código.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

y por la jurisprudencia como "pago de lo indebido". De la misma forma, contiene el procedimiento que tanto los gobernados como la autoridad fiscal deben de seguir para solicitar y devolver, en su caso, tales cantidades.

34. También, de la lectura del mencionado precepto puede determinarse que el procedimiento para solicitar y en su caso, obtener la devolución, se resume del siguiente modo:

- a) El contribuyente que ha realizado un pago indebidamente puede solicitar a la autoridad su devolución.
- b) Una vez que la autoridad reciba la solicitud de devolución, debe analizarla, así como, a los elementos que el contribuyente hubiere incluido en la misma.
- c) Analizados, debe determinar si los datos e información aportados por el contribuyente son suficientes para tomar una decisión sobre el fondo de lo pedido, es decir, de la devolución, lo que implica decidir sobre si tiene a su alcance toda la información y/o documentación que la respalde.
- d) Si llega a la conclusión de que, aún no puede pronunciarse sobre el fondo, debe requerir al interesado nueva información o documentos que le permitan

Si concluida la revisión efectuada en el ejercicio de facultades de comprobación para verificar la procedencia de la devolución, se autoriza ésta, la autoridad efectuará la devolución correspondiente dentro de los 10 días siguientes a aquél en el que se notifique la resolución respectiva. Cuando la devolución se efectúe fuera del plazo mencionado se pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de este Código.

El fisco federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, 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 el que la devolución esté a disposición del contribuyente. Para el caso de depósito en cuenta, se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución financiera señalada en la solicitud de devolución.

Cuando en el acto administrativo que autorice la devolución se determinen correctamente la actualización y los intereses que en su caso procedan, calculados a la fecha en la que se emita dicho acto sobre la cantidad que legalmente proceda, se entenderá que dicha devolución está debidamente efectuada siempre que entre la fecha de emisión de la autorización y la fecha en la que la devolución esté a disposición del contribuyente no haya transcurrido más de un mes. En el supuesto de que durante el mes citado se dé a conocer un nuevo índice nacional de precios al consumidor, el contribuyente tendrá derecho a solicitar la devolución de la actualización correspondiente que se determinará aplicando a la cantidad total cuya devolución se autorizó, el factor que se obtenga conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, restando la unidad a dicho factor. El factor se calculará considerando el periodo comprendido desde el mes en que se emitió la autorización y el mes en que se puso a disposición del contribuyente la devolución.

El monto de la devolución de la actualización a que se refiere el párrafo anterior, deberá ponerse, en su caso, a disposición del contribuyente dentro de un plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en la que se presente la solicitud de devolución correspondiente; cuando la entrega se efectúe fuera del plazo mencionado, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de este Código. Dichos intereses se calcularán sobre el monto de la devolución actualizado por el periodo comprendido entre el mes en que se puso a disposición del contribuyente la devolución correspondiente y el mes en que se ponga a disposición del contribuyente la devolución de la actualización.

Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución sin ejercer las facultades de comprobación a que se hace referencia en el párrafo noveno del presente artículo, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente, quedando a salvo las facultades de comprobación de la autoridad. Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del artículo 21 de este Código, sobre las cantidades actualizadas, tanto por las devueltas indebidamente como por las de los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal. Para estos efectos, la solicitud de devolución que presente el particular, se considera como gestión de cobro que interrumpe la prescripción, excepto cuando el particular se desista de la solicitud.

La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer los casos en los que no obstante que se ordene el ejercicio de las facultades de comprobación a que hace referencia el párrafo noveno del presente artículo, registrarán los plazos establecidos por el párrafo sexto del mismo, para efectuar la devolución.

Los requerimientos a que se refiere este artículo se formularán por la autoridad fiscal en documento digital que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, el cual deberá atenderse por los contribuyentes mediante este medio de comunicación.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

definir la procedencia de la devolución. Petición que, en su caso, debe cumplir el contribuyente en un plazo de veinte días.

- e) Si el contribuyente omite atender el requerimiento, se le tendrá por desistido de la petición.
- f) En cambio, si cumple con el otorgamiento de la información o documentación que cumpla con lo pedido, aportando información y/o documentación se continuará con el procedimiento de devolución.
- g) Si el contribuyente aporta toda la información, la autoridad debe estar en posibilidad de pronunciarse sobre la devolución requerida, en el sentido de poder determinar si la misma es procedente o no.
- h) Ahora, en caso de que el contribuyente otorgue la información, pero lo haga de forma incompleta, la autoridad debe hacer un segundo requerimiento, en donde especifique aquellos datos, información o documentación que se hayan omitido o los que le sean necesarios para poder decidir sobre el fondo de la petición de devolución.
- i) En caso de que el contribuyente incumpla o cumpla en forma deficiente este nuevo requerimiento, se le debe tener por desistido de la solicitud.
- j) En caso de cumplir correctamente, ello permite asumir que la autoridad cuenta con toda la información y documentación para responder la solicitud de devolución, por lo que debe pronunciarse sobre su procedencia.

35. De lo sintetizado en relación con el procedimiento de devolución, se desprende que en cuanto la autoridad no pueda pronunciarse sobre la devolución de un saldo a favor, por carecer de la suficiente información, puede requerir al contribuyente que aporte la información y documentos necesarios para hacerlo.

36. En caso de que el contribuyente aporte la información, pero de manera incompleta, la autoridad puede realizar un segundo requerimiento en donde especifique los datos, información o documentación omitida y necesaria para decidir sobre el fondo de la petición de devolución.

37. Una vez aportada la totalidad de la información, la autoridad debe pronunciarse sobre el fondo de la petición de devolución que le fue planteada. Es decir, una vez que se ha cumplido con los dos requerimientos de información que, en su caso realice la autoridad, esta debe otorgar una determinación de fondo en relación con la devolución del saldo a favor.

38. Ahora, en caso de que la autoridad no se pronuncie en relación con el fondo de la cuestión (devolución de un saldo a favor) porque no contaba con la información suficiente, el contribuyente debe acudir a los recursos o remedios procesales o jurisdiccionales que procedan (revocación, juicio de nulidad o incluso el juicio de amparo), para combatir esa determinación. En dichos recursos, incluso se podría alegar que la insuficiencia de la información solicitada le depara perjuicio

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

a la autoridad fiscal al no haber solicitado —en las dos oportunidades que tuvo— la totalidad de lo que resultaba necesario. Lo que, en todo caso, daría lugar a que se nulificara la respuesta y se ordenara a la autoridad a requerir la información necesaria para resolver sobre la devolución del saldo a favor.

39. Lo anterior, porque la arquitectura del artículo 22 del CFF establece un procedimiento para que la autoridad pueda, de forma efectiva, pronunciarse sobre el fondo del planteamiento por los contribuyentes —una vez que ha adquirido los datos, información y documentos necesarios para hacerlo— logrando así una decisión sobre la devolución o no, de lo indebidamente pagado.

40. Tan es así, que incluso el artículo en comento prevé que esa información sea requerida al contribuyente, sin embargo, de ser insuficiente la aportada, puede nuevamente requerir información que haya sido allegada de manera incompleta por aquél y que sea necesaria para resolver en definitiva la cuestión.

41. Además, si la autoridad no requirió la información, datos o documentación suficiente y en consecuencia, emite una resolución negativa por no contar con ellos, es decir una decisión que no es de fondo, o bien, se omite pronunciarse sobre la devolución, configurando una negativa ficta, es una circunstancia atribuible a la autoridad, por lo que el contribuyente cuenta con los elementos necesarios para controvertir esa decisión y que, en todo caso, se obligue a la autoridad a allegarse de la información para resolver sobre el fondo de la devolución que le ha sido planteada.

42. Lo anterior permite concluir que el artículo 22 del CFF prevé un procedimiento completo que permite a los contribuyentes solicitar y obtener, en su caso, la devolución de cantidades que hubieren pagado indebidamente, ya que incluso, la autoridad tiene la obligación de requerir información hasta en dos ocasiones para poder determinar la procedencia de la devolución.

43. En caso de que la devolución resulte improcedente porque la autoridad no contaba con la información suficiente para decidir el fondo de la petición, el contribuyente tiene a su alcance los remedios procesales para controvertir esa decisión.

44. De igual forma, cuando se configure la negativa ficta, porque la autoridad no emite una determinación por falta de la ya mencionada información, también podrá el contribuyente acudir a los recursos o acciones necesarias para controvertirla.

45. Ahora bien, en caso de que la persona contribuyente no controvierta la resolución de la autoridad fiscal cuando se niega parcial o totalmente porque no reunió los requisitos formales exigidos —porque no se aportaron las pruebas

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

necesarias o no se atendió algún requerimiento para que la autoridad hiciera un pronunciamiento sobre el derecho— no podrá presentarse nuevamente otra solicitud.

46. En el planteamiento anterior, debe partirse de la idea de que, si bien existe un deber por parte de la autoridad de no conservar (y, por lo tanto, devolver) las cantidades que se hubieren recibido por parte de los gobernados ya sea en exceso o sin causa legal alguna, tampoco puede perderse de vista que también esa obligación, implica un derecho para los gobernados: solicitar la devolución de tales cantidades oportunamente.

47. Es el artículo 22 del CFF la legislación que contiene el mecanismo para hacer valer ese derecho.

48. Sin embargo, no debe perderse de vista que ese mecanismo tiene los pasos necesarios para que la autoridad fiscal pueda allegarse de la información necesaria para determinar la procedencia del pago, o bien, que la persona contribuyente pueda aportar los elementos para que se tome esa decisión.

49. Además, si la autoridad no solicita la documentación suficiente para poder pronunciarse sobre el fondo de la cuestión planteada (devolución), y por ende decide no devolver, la parte contribuyente puede acudir a los remedios administrativos o jurisdiccionales respectivos.

50. Sin embargo, si a la persona contribuyente se le niega la devolución de cantidades de un saldo a favor por cuestiones formales, falta de pruebas o de atención a un requerimiento y por lo tanto, la autoridad no se pronuncia en cuanto a la procedencia de la devolución, debe agotar los recursos administrativos, o bien, acudir al juicio de nulidad.

51. Lo anterior es así, pues el hecho de no agotar los mismos, no puede implicar una nueva oportunidad de que la parte contribuyente acuda nuevamente ante la autoridad fiscal a solicitar la devolución del saldo a favor, pues si bien existe un derecho del gobernado a obtener las cantidades pagadas indebidamente y una obligación de la autoridad de devolverlas, no debe perderse de vista que ello debe hacerse a través de los mecanismos legales respectivos, en este caso, el que dispone el artículo 22 del CFF. Además, la propia normatividad fiscal dispone que las resoluciones que sean contrarias a los intereses de los contribuyentes pueden ser recurridas o controvertidas mediante el recurso administrativo o bien, a través del juicio de nulidad.

52. Ello, otorga a los gobernados un sistema de requisitos administrativos para solicitar y en su caso, obtener la devolución de cantidades pagadas indebidamente,

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

además, impone a la autoridad una serie de obligaciones para solicitar la información respectiva para poder hacer un pronunciamiento de fondo, incluso, si el procedimiento no fue seguido de conformidad con las normas, o bien, la autoridad no solicitó la información o documentación precisas, o incluso, el contribuyente no pudo aportarlas a la autoridad y, por ese hecho, se obtiene una resolución contraria a sus intereses, el sistema jurídico otorga el recurso en sede administrativa o bien el juicio de nulidad para poder controvertir esa circunstancia.

53. Por ende, cuando el gobernado ha obtenido una resolución desfavorable, total o parcial, de su solicitud devolución del saldo a favor, porque no se aportaron pruebas, se reunieron requisitos o se atendieron requerimientos, pero no combata esa respuesta a través de los medios que la ley otorga, no puede hacer una nueva solicitud para obtener ese pago del saldo a favor, respecto de la misma contribución y periodo.

54. Sobre todo que, si se ha emitido una determinación por parte de la autoridad, aun cuando no se haya resuelto en relación con el fondo de la solicitud planteada, ésta únicamente puede variar a través de una determinación judicial o administrativa.

55. Así las cosas, la posibilidad de que los contribuyentes presenten una nueva solicitud de un periodo y tributo respecto del cual se ha requerido con anterioridad y negado, sin agotar los remedios procesales, atentaría contra el principio de seguridad jurídica pues permitiría que una persona que no ha agotado en su totalidad el procedimiento para obtener la devolución del saldo a favor pueda presentar nuevamente la petición, subsanando o incluso, mejorando su primera solicitud.

56. Circunstancia que resultaría jurídicamente incorrecta, toda vez que, como ya se ha dicho, el artículo 22 del CFF contempla todo un sistema de peticiones, solicitudes y determinaciones que permite que la parte gobernada pueda aportar la información, datos, documentos y pruebas que permitan a la autoridad determinar el fondo de su solicitud. Incluso, si la autoridad no requiere lo necesario y, por lo tanto, determina que no puede resolver sobre el fondo de lo pedido, el contribuyente aún cuenta con los remedios procesales para combatir esa determinación, en que se puede obligar, en su caso, a la autoridad a solicitar más información.

57. De concluirse que el contribuyente que no combatió una negativa de devolución de saldo a favor que fue negada por cuestiones formales puede volver a presentar la solicitud de devolución, implicaría desconocer la determinación de la autoridad, bajo la apariencia de la obligación de la autoridad de devolver lo que le fue indebidamente pagado.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

58. Además que, si esa determinación por la que se niega la devolución del saldo solicitado por el contribuyente le era perjudicial tiene a su alcance los medios de defensa respectivos (recurso de revocación, juicio contencioso administrativo).

59. Por lo tanto, interpretar el artículo 22 del CFF en el sentido de que, de no combatirse la negativa de la autoridad de devolver un saldo a favor por cuestiones formales, autoriza para elevar una nueva solicitud, permitiría desvirtuar la arquitectura del sistema construido por dicho precepto. Principalmente porque se permitiría al contribuyente solicitar tantas y cuantas veces quisiera la devolución de un saldo a favor, por la misma contribución y periodo, sin agotar los remedios procesales que, a fin de cuentas, forman parte del sistema de devolución establecido por el artículo ya indicado, dando nuevas oportunidades de perfeccionar las solicitudes. Lo que resulta jurídicamente incorrecto, pues el propio sistema, como se dijo, cuenta con los medios, requisitos y elementos para que el propio contribuyente y la autoridad, puedan perfeccionar la información requerida para obtener una determinación sobre el fondo de la solicitud planteada.

60. Así, aun cuando la devolución del pago de las cantidades indebidamente pagadas constituye un deber de la autoridad y un derecho de las personas contribuyentes, no debe perderse de vista que este derecho no puede solicitarse en forma irrestricta por sus titulares, sino que debe seguirse el procedimiento planteado por la normatividad tributaria.

61. Esta interpretación no implica que se limite el derecho de las personas a obtener las cantidades indebidamente pagadas al Estado, sino bien, que se deben seguir los procedimientos legalmente planteados para ello, tal y como fueron contruidos por el legislador democrático y no pretender que el gobernado pueda soslayar esos requisitos en aras de ejercer en forma abusiva un derecho.

62. Tampoco puede concluirse con el criterio aquí sostenido que una vez agotado el procedimiento de devolución de saldo a favor, si la autoridad no solicitó la totalidad de la información que considere necesaria para pronunciarse, deba concluir que la solicitud debe ser en favor de los intereses del contribuyente, sino bien, que debe analizar la información con que cuente y resolver en consecuencia, pudiendo ser la respuesta en forma positiva o negativa.

63. Sin que deba perderse de vista que si un contribuyente no aporta información o documentación que le haya sido requerida por la autoridad para resolver sobre la solicitud de devolución del saldo a favor, se considerará que hay un desistimiento por el gobernado del trámite, caso en que se puede volver a presentar la solicitud. Pero, en caso de que la documentación aportada sea insuficiente para que la

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

autoridad pueda determinar sobre dicha devolución, no puede volverse a presentar una nueva solicitud.

64. Un tema similar fue resuelto por esta Segunda Sala de la SCJN al resolver la contradicción de criterios 276/2022, en sesión de treinta de noviembre de dos mil veintidós, que en lo que interesa, sostuvo:

Naturaleza del pronunciamiento de la autoridad fiscal cuando en una declaración fiscal se solicita la devolución de un saldo a favor

74. Ahora, cuando el contribuyente presenta una declaración normal o complementaria y resulta tener un saldo a favor se pueden presentar varios escenarios, como son, a título enunciativo, que solicite: su devolución (a), acreditamiento (b) o; compensación (c). En cualquiera de los citados supuestos el contribuyente tiene que cumplir con los requisitos (formatos, avisos, entre otros) y condiciones previstas en las leyes fiscales en general y, en particular, consecuentemente la autoridad fiscal emitirá un pronunciamiento respecto a la solicitud formulada por el contribuyente.

75. En los casos que generaron la presente discrepancia de criterios, como se vio, las contribuyentes presentaron declaración normal manifestando tener saldo a favor, ante ello, en ambos casos se presentó solicitud de devolución y fue negada por la autoridad fiscal mediante resolución, en el primero de los casos, porque previamente la contribuyente había acreditado ese saldo a favor, y **en el segundo asunto, porque la contribuyente manifestó que acreditaría ese saldo a favor aunque no lo haya hecho así.** Ante tales negativas las contribuyentes presentaron declaraciones complementarias manifestando nuevamente saldo a favor y solicitando su devolución, **en respuesta a dichas peticiones la autoridad fiscal emitió resoluciones en las que negó la devolución con base en que dicha devolución ya había sido motivo de pronunciamiento previamente.**

76. Así, en los supuestos aludidos existió pronunciamiento de la autoridad fiscal respecto a las declaraciones normales por las cuales se manifestó la existencia de un saldo a favor y su consecuente devolución, la cual fue negada a través de resolución por las razones indicadas.

77. Es justamente la intervención de la autoridad fiscal la que implica que su pronunciamiento al respecto se torne en una resolución definitiva impugnabile mediante el juicio contencioso administrativo competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, acorde a lo dispuesto en el artículo 3(18) de la ley orgánica de dicho órgano jurisdiccional.

78. En cuanto al alcance del concepto resoluciones administrativas definitivas establecido en el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, similar al previsto en el numeral 3 citado, esta Segunda Sala se ha pronunciado en la tesis aislada 2a. X/2003, en la que manifestó que aunque ese precepto establece que tendrán carácter de "resoluciones definitivas" las que no admitan recurso o admitiéndolo sea optativo, es contrario a derecho determinar el alcance de la definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo sólo por esa expresión, ya que también debe considerarse la naturaleza jurídica de la resolución, sea ésta expresa o ficta, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la Administración Pública, que suele ser de dos formas: a) como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, y b) como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

79. En ese tenor, cuando se trata de resoluciones definitivas que culminan un procedimiento administrativo, las fases de dicho procedimiento o actos de naturaleza procedimental no podrán considerarse resoluciones definitivas, pues ese carácter sólo lo tendrá la última decisión del procedimiento, y cuando se impugne ésta podrán reclamarse tanto los vicios de procedimiento como los cometidos en el dictado de la resolución; mientras que, cuando se trate de actos aislados expresos o fictos de la Administración Pública serán definitivos en tanto contengan una determinación o decisión cuyas características impidan reformas que ocasionen agravios a los gobernados.

80. De esa forma, entonces, **cuando se presenta una declaración normal o complementaria y existe un saldo a favor del contribuyente que es solicitado cumpliendo los requisitos y condiciones legales para ello, el pronunciamiento que emita la autoridad fiscal al respecto se torna en una resolución –expresa o ficta– por la que define la procedencia o no de esa solicitud.** Como se verá enseguida este aspecto resulta fundamental para resolver la presente contradicción de criterios.

Consideraciones del criterio que debe prevalecer

81. Pues bien, **no procede la devolución de saldo a favor solicitada en una declaración complementaria que sustituye a la declaración normal cuando con motivo de ésta se había solicitado previamente dicho saldo a favor y existe resolución denegatoria –expresa o ficta– de la autoridad fiscal al respecto.**

82. Lo expuesto es así, porque debe distinguirse claramente entre el derecho a la presentación de declaraciones complementarias (derecho a autocorregirse) por parte del contribuyente y la resolución definitiva que emite la autoridad fiscal con motivo de la declaración normal o complementaria por la que se manifestó la existencia de un saldo a favor y su consecuente solicitud de devolución.

83. Como se vio, los artículos 32 del Código Tributario Federal y 2, fracción XIII, 13 y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establecen el derecho del contribuyente a presentar declaraciones complementarias (derecho de autocorrección fiscal) hasta en 3 ocasiones y que, por regla general, sustituyen a la declaración normal. Dicho derecho incluso se puede hacer valer por el contribuyente, en determinados supuestos, aun cuando la autoridad fiscal haya iniciado el ejercicio de facultades de comprobación.

84. Así, **hasta en tanto no exista resolución de la autoridad fiscal respecto a los distintos escenarios que pueden presentarse cuando el contribuyente manifiesta tener un saldo a favor, el derecho a presentar declaraciones complementarias puede ejercerse libremente por el contribuyente hasta por 3 ocasiones.**

85. En la especie, de los antecedentes de los casos que dieron origen a los criterios discordantes se advierte que las contribuyentes en un primer momento manifestaron en sus declaraciones normales que eligieron la opción de acreditar el saldo a favor que tenían, por lo que cuando solicitaron la devolución de dicho saldo, la autoridad fiscal ante ese hecho (elección de la opción de acreditamiento) emitió resolución en el sentido de negar la devolución con fundamento en que previamente –en tales declaraciones– habían elegido esa opción.

86. **Por lo anterior, en un segundo momento las contribuyentes presentaron declaraciones complementarias respecto del mismo tributo o contribución y periodo, manifestando el mismo saldo a favor, respecto del cual nuevamente solicitaron su devolución.** Ante ello la autoridad fiscal nuevamente negó la devolución en razón de que al respecto ya había emitido resolución.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

87. **Así, cuando un contribuyente presenta declaración normal y resulta saldo a favor respecto del cual se ejerce la opción de acreditarlo, procediendo a solicitar posteriormente su devolución, sobre la cual la autoridad fiscal emite una resolución definitiva en sentido negativo o parcialmente negativo;** entonces el derecho a la presentación de declaraciones complementarias se acota o se limita, pues no es factible que el contribuyente al presentar una diversa declaración complementaria manifieste tener saldo a favor de la misma contribución o tributo y periodo, variando únicamente su monto o alguna otra cuestión accesorio, porque la autoridad fiscal ya resolvió una solicitud en tal sentido y **definió la situación jurídica del contribuyente al respecto.**

88. Ello es así, pues es válido que el contribuyente ejerza su derecho a la autocorrección fiscal presentando hasta por 3 ocasiones declaraciones complementarias; sin embargo, lo que ya no resulta válido es que mediante ellas se varíe la elección de una opción manifestada en la declaración normal (acreditamiento) y la determinación que respecto a dicha opción adoptó la autoridad fiscal al dictar resolución con motivo de la solicitud de saldo a favor que se realizó. **En otras palabras, es válido autocorregirse, pero no variar la opción elegida cuando recayó resolución de la autoridad fiscal al respecto.**

89. **De arribar a la conclusión contraria, es decir, no obstante la existencia de una resolución definitiva de la autoridad fiscal por la que se negó total o parcialmente la devolución del saldo a favor solicitada por el contribuyente con motivo de la presentación de una declaración normal o complementaria, sería tanto como atribuirle al contribuyente una facultad anulatoria –que no tiene- para que deje sin efectos de manera unilateral una resolución definitiva de la autoridad fiscal que le afecta, so pretexto de un derecho a autocorregirse, desconociendo la presunción de legalidad de la que gozan las resoluciones de las autoridades fiscales prevista en el artículo 68(23) del Código Fiscal de la Federación.**

90. Con independencia de lo expuesto, **si la resolución definitiva dictada por la autoridad fiscal por la cual negó la devolución del saldo a favor solicitado por el contribuyente derivado de la presentación de una declaración normal o complementaria, le irroga perjuicio en su esfera jurídica, se encuentran al alcance del contribuyente los medios de defensa respectivos (recurso de revocación, juicio contencioso administrativo e, incluso, juicio de amparo),** por lo que deviene incongruente que bajo el ejercicio del derecho a presentar declaraciones complementarias, se pretendan desconocer los plazos y términos para hacer valer dichos medios de defensa, en franco desacato a lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley Fundamental.

91. Es más, esta Segunda Sala no puede dejar de advertir que la secuela procesal de la que derivó la discrepancia de criterios revela que con el argumento de la presentación de declaraciones complementarias, las quejas implementaron una estrategia de litigio que les otorgó la doble oportunidad para impugnar lo ya decidido, pues en ambos casos no impugnaron la primera resolución definitiva de la autoridad fiscal por la cual se negó el saldo a favor solicitado mediante la declaración normal (la cual adquirió el carácter de firme ante su falta de impugnación), sino que combatieron la segunda resolución que recayó a la solicitud de devolución de saldo a favor derivada de la declaración complementaria, lo cual demuestra lo errado de su proceder.

92. En efecto, la presentación de la declaración complementaria por la cual los contribuyentes manifestaron la existencia de un saldo a favor –a su entender nuevo–, sobre el cual previamente la autoridad fiscal había dictado resolución definitiva, no varía ni cambia su situación fiscal respecto a ese saldo a favor; por el contrario,

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

dicha resolución definió la situación fiscal de las contribuyentes al no proceder la devolución del saldo a favor solicitada mediante la declaración normal, de manera que no es posible que mediante la declaración complementaria, como se dijo, se deje sin efectos la resolución definitiva dictada en primer término por la autoridad fiscal respecto a la primera solicitud de devolución de saldo a favor formulado con motivo de la declaración normal o complementaria.

93. Las anteriores consideraciones son consistentes con la interpretación jurisprudencial que esta Segunda Sala ha sostenido respecto a los efectos de la declaración complementaria, ya que la presentación de la declaración complementaria tampoco puede hacer renacer el derecho a la devolución del saldo a favor que fue motivo de la primera resolución definitiva de la autoridad fiscal, dictada en consecuencia de la manifestación de saldo a favor en la declaración normal y su consecuente solicitud, ya que resulta por demás evidente que la presentación de la declaración complementaria pretende desconocer y destruir los efectos jurídicos que produjo con anterioridad la referida resolución definitiva, ignorando que dicha declaración sólo rige hacia el futuro.

65. Ejecutoria que dio lugar al siguiente criterio:

DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES. LA RESOLUCIÓN QUE LA AUTORIZA TOTAL O PARCIALMENTE, SIN HACER MENCIÓN A LA ACTUALIZACIÓN E INTERESES QUE, EN SU CASO, DEBAN PAGARSE, CONSTITUYE UNA NEGATIVA IMPLÍCITA O TÁCITA IMPUGNABLE A TRAVÉS DE LOS MEDIOS DE DEFENSA ORDINARIOS CORRESPONDIENTES. Conforme a la interpretación armónica y sistemática del artículo 22, párrafo séptimo, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada por el contribuyente con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada, en cuyo caso, la solicitud se considerará negada por la parte que no sea devuelta, salvo que se trate de errores aritméticos o de forma, y si la autoridad devuelve la solicitud del contribuyente se considerará que fue negada en su totalidad, para lo cual, deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva. En ese contexto, cuando se solicita la devolución de contribuciones y se dicta una resolución en donde se autoriza total o parcialmente (incluida la devolución en cantidad menor), pero sin hacer referencia a la actualización y a los intereses que, en su caso, deban pagarse -con independencia de que se hayan solicitado o no-, esa ausencia de pronunciamiento actualiza una ficción jurídica, consistente en que se consideran negados, lo que faculta al contribuyente a combatir esa negativa por ficción de la autoridad fiscal a través de los medios de defensa ordinarios correspondientes (recurso de revocación o juicio contencioso administrativo). De esa forma, es innecesario, por una parte, que el contribuyente solicite por separado la devolución de la actualización y los intereses -que correspondan- a la devolución autorizada y, por otra, que se emita una resolución por escrito de la autoridad fiscal en la que se pronuncie al respecto, pues basta que no exista pronunciamiento en cuanto a tales intereses y actualización para que se actualice la ficción legal de mérito. Así, la ausencia de pronunciamiento al respecto justifica la inexistencia de una resolución por escrito, fundada y motivada, en la que se determine el no pago de los intereses respectivos, ya que a esa omisión, por ficción legal, debe atribuírsele la consecuencia jurídica de que se consideren negados, porque no sólo resultaría impráctico obligar a la autoridad fiscal a emitir una resolución por escrito fundada y motivada en cuanto a la negativa, cuando es factible, vía interpretación, aplicar la

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

ficción jurídica referida, sino que también se afectaría el derecho de petición reconocido por el artículo 8o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al tenerse que presentar una nueva solicitud de devolución por los intereses y actualización no pagados, y se vería en entredicho el derecho a la tutela judicial efectiva establecido en el artículo 17 de la Ley Fundamental, al obligar al contribuyente a recurrir por los medios de defensa ordinarios la resolución que en su caso se dicte negando los intereses que fueran procedentes. Por tal motivo, la ausencia de pronunciamiento total o parcial implica que el contribuyente debe impugnar esa resolución, pues de otro modo su inacción implica que la consienta en detrimento de su esfera jurídica. Además, el párrafo antepenúltimo del artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación, confirma que en caso de que la autoridad fiscal no pague intereses o los pague en cantidad menor, ante la ausencia de pronunciamiento al respecto, el legislador también estableció, como ficción legal a esa ausencia de pronunciamiento, la consecuencia jurídica consistente en que se considerarán negados los que correspondan, ya sea en todo o en parte.¹⁵

66. Así, se advierte que esta Segunda Sala de la SCJN ha sostenido criterio similar en cuanto al tema planteado, pues en la ejecutoria y criterio transcritos se advierte similitud de razonamientos en cuanto a lo aquí decidido.

VI. Criterio que debe prevalecer

67. Por las razones expresadas, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 215,¹⁶ 217¹⁷ y 225¹⁸ de la Ley de Amparo, se concluye que debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, la siguiente tesis:

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR. CUANDO UN CONTRIBUYENTE NO COMBATIÓ LA RESOLUCIÓN DE LA AUTORIDAD QUE LA NIEGA POR CUESTIONES FORMALES, NO PUEDE VOLVER A SOLICITARLA.

Hechos: Los órganos jurisdiccionales contendientes discreparon en cuanto a la posibilidad de que una persona contribuyente que no haya combatido la resolución de la autoridad fiscal que negó la devolución de saldo a favor por cuestiones formales pueda presentar nuevamente la solicitud subsanando los elementos omitidos y aportando nuevos.

¹⁵ Registro digital: 2015319, tesis 2a./J. 136/2017 (10a.), décima época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 47, octubre de 2017, Tomo II, página 894.

¹⁶ **Artículo 215.** La jurisprudencia se establece por precedentes obligatorios, por reiteración y por contradicción.

¹⁷ **Artículo 217.** La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación será obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas, con excepción de la propia Suprema Corte.

La jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación será obligatoria para sus Salas, pero no lo será la de ellas para el Pleno. Ninguna sala estará obligada a seguir la jurisprudencia de la otra.

La jurisprudencia que establezcan los plenos regionales es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas de su región, salvo para la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los plenos regionales.

La jurisprudencia que establezcan los tribunales colegiados de circuito es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas de su circuito, con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los plenos regionales y los tribunales colegiados de circuito.

La jurisprudencia en ningún caso tendrá efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

¹⁸ **Artículo 225.** La jurisprudencia por contradicción se establece al dilucidar los criterios discrepantes sostenidos entre las salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, entre los plenos regionales o entre los tribunales colegiados de circuito, en los asuntos de su competencia.

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

Criterio jurídico: De conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, no se puede presentar una nueva solicitud de devolución del saldo a favor si la autoridad fiscal negó la primera por cuestiones formales y esa determinación no fue combatida.

Justificación: El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece un procedimiento para que la autoridad pueda pronunciarse sobre las solicitudes de los contribuyentes de devolución de saldo a favor, una vez que requeridos la información y documentos necesarios. Si la autoridad niega la solicitud por cuestiones formales es una circunstancia atribuible a ella por no haber requerido los elementos necesarios para pronunciarse, por lo que el contribuyente puede controvertir esa decisión. Sin embargo, de no controvertirse, el contribuyente no puede nuevamente solicitar la devolución del saldo a favor subsanando las deficiencias en información y documentos que o agregando nuevos. Lo anterior porque aun cuando existe un deber de la autoridad fiscal de devolver las cantidades pagadas indebidamente, que a su vez conlleva un derecho para los gobernados de solicitar la devolución a través del mecanismo para hacer valer ese derecho. Ese procedimiento contempla que si la autoridad no autoriza la devolución por existir vicios formales, deben agotarse los recursos administrativos, o bien, acudir al juicio contencioso administrativo. El hecho de no agotarlos no conlleva una nueva oportunidad para solicitar la devolución del saldo a favor, pues la autoridad ya ha emitido una determinación que solo puede variar a través de una resolución judicial o administrativa. La posibilidad de que los contribuyentes presenten nuevas solicitudes atentaría contra el principio de seguridad jurídica pues permitiría subsanar o incluso, mejorando la solicitud inicial. La devolución del saldo a favor del contribuyente constituye un deber de la autoridad y un derecho de las personas contribuyentes, pero se deben seguir los procedimientos legalmente planteados para ello, tal y como fueron construidos por el legislador democrático y no pretender que el gobernado puede soslayarlos en aras de ejercer en forma abusiva un derecho. Además, si un contribuyente no aporta información o documentación que le haya sido requerida por la autoridad para resolver sobre la devolución del saldo a favor se entiende como un desistimiento por el gobernado del trámite, caso en que se puede volver a presentar la solicitud.

VII. Decisión

Por lo antes expuesto, la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelve:

PRIMERO. Existe la contradicción denunciada.

SEGUNDO. Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio sustentado por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024

TERCERO. Publíquese la tesis de jurisprudencia que se sustenta en la presente resolución en términos de lo dispuesto en los artículos 219 y 220 de la Ley de Amparo.

Notifíquese, remítase testimonio de la presente resolución a los órganos colegiados contendientes y en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, por ***** de **** votos de las Ministras ***** y ***** , así como de los Ministros ***** (quien se reserva el derecho a formular voto aclaratorio/concurrente/particular), ***** (Ponente) y Presidenta[e] ***** (quien se reserva el derecho a formular aclaratorio/concurrente/particular).