"Versión Pública aprobada mediante el acuerdo **CT20SE.30.08.24/ii**, emitido en la Vigésima Sesión Ordinaria del Comité de Transparencia de la PRODECON del ejercicio 2024."

Se elimina nombre de la persona física, por considerarse datos personales, con fundamento en los artículos 116, primer párrafo de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LGTAIP); 113, fracción I de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LFTAIP); 3, fracción IX de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados; y Numeral Trigésimo Octavo fracción I de los Lineamientos Generales en materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas

"2024. Año de Felipe Carrillo Puerto, Benemérito del Proletariado, Revolucionario y Defensor del Mayab"

ACUERDO DE RECOMENDACIÓN 04/2024

PRODECON/SPDC/92/2024

EXPEDIENTE: 41099-I-QRC-4644-2023

CONTRIBUYENTE: [redacted]

Ciudad de México, a 16 de agosto de 2024.

LIC. ANA LAURA DELGADILLO GARCÍA
TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT).

Con fundamento en los artículos 1°, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 2, 5, fracciones III, IX y XVII, 6, fracción I y último párrafo, 8, fracciones V y VIII, 21, 22, fracción II, 23, 25, primer párrafo, 27 y 28, fracción I, numeral 2 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 5, Apartado B fracción III, 32 fracciones I, II, XII, XV, XVI, XVII, XX y XXI, del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de julio de 2020; así como en los diversos 37, 48 y 49 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas publicados en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 27 de mayo de 2014 y su modificación de 27 de diciembre de 2021, de conformidad con el artículo cuarto transitorio de los Lineamientos publicados en el DOF el 28 de febrero de 2024, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I.- ANTECEDENTES

1. El 17 de octubre de 2023, [redacted], por propio derecho, promovió **QUEJA** ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente con la finalidad de que la persona **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SAT**, actualizara su sistema institucional para que reconociera los pagos en parcialidades que efectuó con motivo del saldo a cargo por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISR) que se autodeterminó por el ejercicio fiscal 2022, al momento de presentar una declaración complementaria; conforme a los siguientes hechos que se precisan.

2. Que el 12 de abril de 2023, presentó la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal 2022 la cual quedó registrada con el número de operación

"Versión Pública aprobada mediante el acuerdo ***CT20SE.30.08.24/ii***, emitido en la Vigésima Sesión Ordinaria del Comité de Transparencia de la PRODECON del ejercicio 2024."

230800074036, en la que se autodeterminó un ISR a cargo en cantidad de $3'249,533.00.

3. En apego a la facilidad prevista en la regla 3.17.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente en 2023, optó por pagar en seis parcialidades la contribución a su cargo, las cuales fueron cubiertas en el orden que se detalla a continuación:

Línea de captura	Fecha de pago	Llave de pago	Monto pagado
042303MW735638456267	28/04/2023	[redacted]	$541,589.00
042303MW745638746254	30/05/2023	[redacted]	$562,234.00
042303MW785639046257	29/06/2023	[redacted]	$562,234.00
042303MW765639366260	14/07/2023	[redacted]	$562,234.00
042303MW775639676267	30/08/2023	[redacted]	$562,234.00
042303MW755640006226	29/09/2023	[redacted]	$562,234.00

4. Al intentar presentar una declaración complementaria por modificación de obligaciones del ejercicio fiscal 2022, ingresó a realizar el llenado de la misma, sin embargo, dentro de la sección de "*pago*" no se le permitió modificar la fecha del "*monto pagado con anterioridad*", aunado a que al registrar la cantidad total del ISR liquidado por el periodo de referencia se muestra el mensaje "*De acuerdo a la información registrada de sus pagos realizados, el monto pagado con anterioridad no puede ser mayor a $541,589.00. Revisa tus importes*".

5. El 17 de octubre de 2023 presentó un caso de aclaración a través del cual solicitó a la autoridad fiscal la actualización de sus sistemas para que se reconocieran los pagos realizados por concepto de ISR de 2022, ya que la plataforma de declaraciones anuales de personas físicas únicamente precarga sin fundamento aplicable el monto de la primera parcialidad.

Tramitada la Queja en todas sus etapas, al no existir reparación de la violación a los derechos humanos en el expediente que se tiene a la vista, agotadas las gestiones realizadas por este Ombudsperson Fiscal, por tanto, se procede a la emisión de la Recomendación Pública y de acuerdo con las siguientes:

II. OBSERVACIONES

PRIMERA.- La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer de la presente Queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5°, fracciones III y IX, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 37 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas.

SEGUNDA.- Como consideraciones de la Recomendación se tienen las siguientes:

A. Con motivo del requerimiento que le fue formulado a la **ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SAT**, a través del Acuerdo por el

Se elimina nombre de la persona física, por considerarse datos personales, con fundamento en los artículos 116, primer párrafo de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LGTAIP), 113, fracción I de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LFTAIP), 7, fracción IX de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados; y Numeral Trigésimo Octavo fracción I de los Lineamientos Generales en materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas

que se admitió a trámite la Queja de 30 de octubre de 2023, dicha autoridad mediante oficio de fecha 3 de noviembre de ese mismo año, externó que la determinación de pago dentro del aplicativo de la Declaración Anual de Personas Físicas, específicamente, respecto de la opción del pago en parcialidades, opera de conformidad con lo previsto en la regla **3.17.3 de la RMF para 2023**, que a la letra señala:

> ***"Opción de pago en parcialidades del ISR anual de las personas físicas***
>
> ***3.17.3.*** *Para los efectos del artículo 150, primer párrafo de la Ley del ISR, los contribuyentes que deban presentar declaración anual del ISR por el ejercicio 2022 y les resulte impuesto a cargo, podrán efectuar el pago hasta en seis parcialidades, mensuales y sucesivas, siempre que presenten la citada declaración dentro del plazo establecido por el precepto legal mencionado y,* ***el pago de la primera parcialidad se realice dentro de dicho plazo****. De no cumplir con esta condición no podrá acceder al beneficio de la presente regla y la autoridad fiscal podrá requerir el pago total del adeudo.*
>
> *Esta opción de pago quedará deshabilitada en el servicio de Declaraciones y Pagos, una vez vencido el plazo antes referido.*
>
> ***...***
>
> *La opción establecida en esta regla quedará sin efectos y las autoridades fiscales requerirán el pago inmediato del* ***crédito fiscal****, cuando habiendo presentado la declaración anual y* ***pagado la primera parcialidad dentro del plazo establecido en el artículo 150, primer párrafo de la Ley del ISR,*** *el adeudo no se haya cubierto en su totalidad incluyendo los recargos por el atraso en el pago de parcialidades, a más tardar el 02 de octubre de 2023.*
>
> *El contribuyente en cualquier momento podrá pagar de forma anticipada el* ***crédito fiscal****, de conformidad con lo señalado en la regla 2.11.6.*
>
> ***..."***
>
> ***Énfasis añadido***

Refirió que dicha regla otorga la facilidad al contribuyente de realizar el pago de la cantidad a cargo que resulte de su declaración anual del ISR por el ejercicio 2022, en parcialidades, mensuales y sucesivas. No obstante, precisó que **el aplicativo de declaraciones y pagos, únicamente controla el monto correspondiente a la primera parcialidad a la que hace referencia la citada regla, al estar sujeta a la presentación de la declaración anual.**

Por otra parte, señala que **las parcialidades posteriores** elegidas por el contribuyente **tienen la naturaleza de un crédito fiscal**, el cual puede ser liquidado con el pago oportuno de las parcialidades correspondientes o, en su caso, con el pago anticipado previsto en la regla 2.11.6. de la RMF para 2023.

En ese sentido, el **aplicativo de declaraciones y pagos únicamente muestra en el campo "Monto pagado con anterioridad", la cantidad disponible para aplicar, la cual corresponde al pago de la primera parcialidad** y no el acumulado de los pagos parciales posteriores, al tener estos últimos una naturaleza de crédito

fiscal, de modo que, aun cuando la declaración permite capturar una cantidad distinta, **no permite superar el monto de la primera parcialidad**.

Luego entonces, externó que **para que la persona quejosa pudiera pagar el ISR a su cargo**, era necesario que presentara una declaración complementaria del ejercicio fiscal 2022, señalando en el campo "*Monto pagado con anterioridad*", la cantidad correspondiente a su primera parcialidad y realizar el pago de la línea de captura que generara el aplicativo respecto de la totalidad que resultara de liquidar, la cual refiere dicha autoridad fiscal ya no sería objeto de pago en parcialidades al haber concluido el periodo para la presentación de la declaración conforme a la regla 3.17.3 de la RMF para 2023.

A su vez, externó que **la cantidad que la persona contribuyente hubiese pagado a partir de la segunda parcialidad** es objeto de devolución como **pago de lo indebido**, conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF), por lo que sugirió a aquélla realizar su solicitud en los términos previstos en las disposiciones fiscales vigentes.

Por otro lado, detalló que el estatus de la aclaración que presentó la persona quejosa podía ser consultada ingresando en la página de Internet de SAT, en la opción "Consulta tus aclaraciones como contribuyente".

B. Acciones de Investigación para discernir la verdad material del caso:

Tomando en cuenta los argumentos de las partes, con fecha 31 de enero de 2024, se emitieron Acciones de Investigación requiriendo a la autoridad señalada como responsable lo siguiente:

- Que habilitara el campo de *"Monto pagado con anterioridad"* en el aplicativo de declaraciones y pagos para que la persona contribuyente pudiera reflejar el **monto total** de los pagos que efectuó a cuenta del ISR del ejercicio fiscal 2022.

Lo anterior, toda vez que las líneas de captura de las parcialidades que liquidó se encuentran vinculadas con la declaración con número de operación **230800074036,** de la cual derivó el saldo a cargo de ISR del aludido periodo.

Asimismo, se externó a la autoridad que la alternativa que propuso a la persona quejosa le generaba un menoscabo evidente a su patrimonio y seguridad jurídica, puesto que el hecho de que solo se considere el monto de la primera parcialidad al momento de presentar una declaración complementaria, conllevaría a que se generen actualizaciones y recargos, en términos del artículo 21 del CFF siendo que se habían efectuado pagos en parcialidades anteriores.

Sin embargo, en respuesta al requerimiento contenido en el Acuerdo de Acciones de investigación de 31 de enero de 2024, la autoridad recomendada mediante oficio de fecha 14 de febrero del año en curso, reiteró lo siguiente:

➢ Que el aplicativo de declaraciones y pagos, únicamente reconoce el pago de la línea de captura de la *primera parcialidad* atendiendo a que la misma está relacionada directamente con la presentación de la declaración, motivo por el cual el aplicativo hace la discriminación de esa primera cantidad a pagar.

➢ Precisó que si bien en el caso particular las líneas de captura que se proporcionaron a partir de la segunda parcialidad están relacionadas con la declaración anual **230800074036**, lo cierto es que a partir de que el contribuyente acepta las parcialidades con los intereses y actualizaciones, pasan a tener una naturaleza de crédito fiscal y se relacionan con la resolución de crédito fiscal 562308000740364 emitida por la Administración Desconcentrada de Recaudación del Distrito Federal "4" del SAT.

➢ Por tanto, indicó que esa Unidad Administrativa no era competente para pronunciarse sobre los pagos realizados por la persona contribuyente "*a partir de la segunda parcialidad en adelante*", por lo que en todo caso dicha información debía verificarse con la autoridad recaudadora, al ser esta última quien controla el crédito fiscal con número de resolución **562308000740364**.

➢ No obstante lo expuesto, mencionó que se encontraba **realizando las gestiones necesarias con las unidades jurídicas y de tecnología correspondientes para modificar el aplicativo, con la finalidad de brindar una opción simplificada y benéfica a los contribuyentes que se encuentren en el supuesto en particular, sin documentar y/o exhibir documental pública alguna que justificara y evidenciara su afirmación ante este Ombudsperson Fiscal.**

En esa tesitura, al ser evidente que la autoridad responsable tenía pleno conocimiento que el ***sistema de declaraciones*** al momento de presentar una declaración complementaria **únicamente reconoce** a las personas pagadoras de impuestos que optaron por pagar sus contribuciones en parcialidades, solamente **el pago de la primera**, así como que manifestó que se encuentra dentro de sus facultades efectuar las gestiones para la modificación del aplicativo, por Acuerdo de Acciones de Investigación de 23 de abril de 2024 se le requirió a fin de que informara sí se había concretado tal acción, a lo que por oficio del día 30 del mismo mes y año aquella manifestó que ***"... dicha funcionalidad corresponde al SEGUNDO SEMESTRE de 2024."***

TERCERA.- En opinión de este Defensor no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes, el acto de la **LIC. ANA LAURA DELGADILLO GARCÍA, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SAT**, consistente en **no reconocer** al momento de presentar una declaración complementaria los pagos en parcialidades ***(2 a 6)*** que efectuó la persona contribuyente con motivo del saldo a cargo por concepto de ISR que se autodeterminó por el ejercicio fiscal 2022, así como no implementar y/o actualizar

de manera inmediata, o al menos en un plazo razonable para dar solución concreta a la problemática del contribuyente quejoso, los sistemas electrónicos para que dicha información pueda ser registrada de manera adecuada en la plataforma de Declaraciones y Pagos, en opinión de este Ombudsperson Fiscal viola en perjuicio de aquella sus derechos fundamentales de legalidad, de seguridad y certeza jurídicas, reconocidos por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior, en relación con su obligación de respetar, proteger y garantizar tales derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, prevista en el diverso artículo 1° constitucional; así como los derechos tributarios previstos en el artículo 2, fracciones I y IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, respecto al derecho que tienen los pagadores de impuestos de ser informados y asistidos por las autoridades en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y que las actuaciones que requieran la **intervención de estas últimas se lleven a cabo en la forma en que resulte menos onerosa**, es decir, que los mecanismos, medios e instrumentos establecidos para el envío de declaraciones y el pago de estas sean certeros y expeditos, ya que de lo contario se traduce en un obstáculo para su presentación, que causa al promovente un menoscabo en su esfera jurídica y patrimonial, pues **se le orilla a cubrir por segunda ocasión una contribución que ya se encuentra liquidada por inconsistencias y control debido para el reconocimiento de los pagos efectuados por los contribuyentes en sus propios sistemas institucionales**.

Para evidenciar la violación a los derechos fundamentales en materia fiscal federal que se le atribuye a la persona **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SAT** a través de la presente Recomendación Pública, como primer punto se destaca que dentro las documentales que integran el expediente de Queja, la persona contribuyente demostró que **cumplió cabalmente con su obligación de realizar el pago de cada una de las parcialidades** actualizadas del ISR que se autodeterminó en su declaración anual del ejercicio fiscal 2022, registrada con el número de operación **230800074036**, mismas que se detallan a continuación:

Línea de Captura	Parcialidad	Monto
042303MW745638746254	**2**	$562,234.00
042303MW785639040257	**3**	$562,234.00
042303MW765639366260	**4**	$562,234.00
042303MW775639676267	**5**	$562,234.00
042303MW755640006226	**6**	$562,234.00

Dichas líneas de captura se encuentran vinculadas con la declaración con número de operación **230800074036**, como se puede observar de las mismas en el apartado de *"Número de resolución o referencia"*. Y, la propia autoridad fiscal

reconoció la existencia de dichos pagos efectuados, en tiempo y forma legales, sin que existiese objeción alguna sobre ello.

Por lo anterior, es claro que la existencia de tales documentos se encuentra acreditada dentro del expediente de Queja a fojas 38 a 48; además, la autoridad fiscal en momento alguno durante la tramitación de la Queja que nos ocupa refutó, en forma alguna su veracidad, por lo que conforme a la valoración de pruebas que rige el procedimiento de quejas y reclamaciones previsto en la fracción VII, del artículo 44 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de esta Procuraduría, en relación con el artículo 21 de la Ley Orgánica de este Ombudsperson Fiscal y de acuerdo a los principios contenidos en el quinto párrafo, del artículo 130 del CFF, **es dable concluir para esta Procuraduría que hacen prueba plena para efectos de acreditar que los montos pagados a través de dichas líneas de captura fueron enterados en tiempo y forma legales al Fisco Federal**; máxime que aquélla se encuentra facultada para corroborar esa situación de la consulta que realice a los sistemas institucionales con los que cuenta, ello de conformidad con lo previsto en el artículo 63 del CFF.

Lo anterior, permite a este *Ombudsperson* **afirmar** que el importe por concepto de ISR del ejercicio fiscal 2022 autodeterminado por el contribuyente a través de la citada declaración conforme al artículo 6 del CFF, fue cubierto de forma total a través del beneficio de pago en parcialidades que la misma ley otorga en su beneficio, por lo que **es procedente que al momento de presentar una declaración complementaria el sistema tendría que reconocerlos en su totalidad y en el rubro de *"Monto pagado con anterioridad"***.

Ahora bien, la autoridad recomendada dentro del procedimiento de salvaguarda de derechos fundamentales arguye que, en tratándose de la opción de pago en parcialidades, el aplicativo de Declaraciones y Pagos únicamente controla el monto correspondiente a la "primera parcialidad" que se liquida con motivo de la declaración de la cual deriva el saldo a cargo.

Sostiene también que **las parcialidades posteriores tienen la naturaleza de un crédito fiscal**, el cual puede ser liquidado con el pago oportuno de las parcialidades correspondientes, o en su caso, con el pago anticipado.

Suma a sus argumentos que **la cantidad que el contribuyente pagó a partir de la segunda parcialidad** debe ser objeto de devolución como **pago de lo indebido**, conforme al artículo 22 del CFF.

Ahora bien, esta **Procuraduría desestima jurídicamente estas últimas consideraciones y no estima viable la opción sugerida por la autoridad fiscal** para que el contribuyente regularice su situación fiscal a través:

- de la presentación de una declaración complementaria del ejercicio 2022, en la que registre en el campo "*Monto pagado con anterioridad*", la

cantidad correspondiente a su primera parcialidad del saldo autodeterminado por ese periodo y

- posteriormente realice el pago de la línea de captura que genere el aplicativo respecto de la totalidad que resulte de liquidar,
- pudiendo obtener como pago de lo indebido, lo previamente pagado (mensualidades 2 a 6, expuestas)

Se afirma lo anterior, puesto que la autoridad con dichas afirmaciones no solo vulnera los derechos humanos del quejoso, en la vertiente de seguridad y certeza jurídica, en relación con la protección del patrimonio, sino que adicionalmente **no restituye sus derechos vulnerados y genera un claro detrimento en su patrimonio**, en virtud de lo siguiente:

i. El contribuyente **realizó el pago total del ISR** que se autodeterminó en su declaración anual del ejercicio fiscal 2022 con número de operación **230800074036**.

ii. Si presenta una declaración complementaria en los términos sugeridos por la autoridad recomendada considerando únicamente la primera parcialidad pagada, **generaría una diferencia a cargo de ISR por cubrir, a la cual le resultarían aplicables actualizaciones y recargos de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del CFF**, esto es, se estaría reportando una omisión de pago del impuesto que en el caso particular no existió y, además revelaría la obligación de realizar un segundo pago, respecto a la segunda a la sexta parcialidad, lo que se estima indebido e ilegal.

Lo anterior, efectivamente en opinión jurídica de este Ombudsperson Fiscal da lugar a formular los siguientes cuestionamientos:

- ¿Cuál es el beneficio real de cubrir las contribuciones autodeterminadas y actualizadas a través de declaraciones y que son materia del pago en parcialidades que la autoridad establece a través de Miscelánea Fiscal, si tales pagos no serán reconocidos por el sistema de declaraciones al momento de presentar una declaración complementaria (parcialidades 2 a 6, en el caso en concreto)?

- ¿Por qué si se pretende presentar una declaración complementaria de un ejercicio fiscal, los pagos que se realizaron a través del beneficio de parcialidades adquiere la naturaleza de "pago de lo indebido", si éstos corresponden a una contribución cierta de un periodo específico que se cubrió en tiempo y forma, a través de una línea de captura emitida conforme a la propia normatividad aplicable y que otorga esta facilidad de pago en beneficio del contribuyente?

Para dilucidar lo anterior, es importante hacer notar que en el caso particular la autoridad fiscal **pasa por alto** que el saldo a cargo que se autodeterminó la

persona contribuyente en su declaración anual registrada con el número de operación **230800074036**, corresponde a una contribución y periodo en particular, esto es, el ISR del ejercicio fiscal 2022.

Tal como se expuso con anterioridad, ese impuesto fue cubierto a través del beneficio del pago en parcialidades, cuyo procedimiento para acceder al mismo se encuentra contemplado tanto en el Código Fiscal de la Federación como a través de las reglas de carácter general que emite la autoridad fiscal para tal efecto, en específico, **los artículos 66 y 66-A del CFF y la regla 3.17.3 de la RMF vigente, aspectos que la autoridad fiscal no puede dejar de observar, al carecer de competencia legal para ello, además.**

Asimismo, el beneficio en comento trae como consecuencia para los contribuyentes que optan por aplicarlo que, al no liquidar en un único pago el impuesto en la época que establecen las disposiciones sustantivas correspondientes, las parcialidades que en su caso sean autorizadas por la autoridad fiscal son sujetas al cálculo de actualización y recargos, de acuerdo al contenido del párrafo segundo de la fracción I del artículo 66-A del CFF.

En ese orden de ideas, el hecho de que un impuesto a cargo sea materia de autorización de pago en parcialidades y se le identifique como un "crédito fiscal" asignándole un número **para efectos de control y cobro** *(que deriva de la solicitud que presenta el interesado),* ello no implica que este se trate de un importe cuantificado de forma líquida por parte de la autoridad fiscal, pues se insiste que, en el caso particular, se trata de una **contribución autodeterminada por el contribuyente** y que tiene su origen en la propia declaración que este presenta, la cual constituye el documento base del reconocimiento de ese adeudo y, que encuentra sustento conforme a la normatividad antes invocada.

Tomando en cuenta lo anterior, este Organismo Público **difiere y reprocha públicamente** lo sostenido por la autoridad fiscal en el procedimiento de Queja respecto a que, si un pagador de impuestos requiere presentar una declaración complementaria, el importe que liquidó a través de una segunda parcialidad o subsecuentes, se desconozca en los sistemas institucionales del SAT, con un efecto liberador de pago y, a su vez, que deba considerarse como **pago de lo indebido** y, por tanto, la vía para poder recuperarlo sea el procedimiento previsto en el artículo 22 del CFF, orillando injustificadamente al contribuyente a incurrir en un doble pago parcial (asociado al remanente de las parcialidades 2 a 6 previamente cubiertas).

Para justificar esa postura, es necesario remitirse a lo establecido en el Criterio Normativo 26/CFF/N contenido en el Anexo 7 de la RMF vigente, el cual prevé una definición de "**pago de lo indebido**", mismo que remite a la conceptualización establecida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a través de la Tesis 1a. CCLXXX/2012, que indica que ese concepto debe entenderse como "*todas aquellas cantidades que el contribuyente enteró en exceso, es decir,*

montos que el particular no adeuda al Fisco Federal, pero que se dieron por haber pagado una cantidad mayor a la que le impone la ley de la materia".

En ese sentido, es que se concluye que el entero de las cantidades que realizó el contribuyente con motivo de las parcialidades del adeudo que se autodeterminó a través de la presentación de su declaración anual del ejercicio fiscal 2022, **no cumplen** con las características para ser consideradas como *"pagos de lo indebido"* susceptibles de devolución, ya que corresponden a importes que el Fisco Federal sí se encuentra obligado a percibir, pues corresponden al saldo a cargo de ISR reconocido por el aludido periodo al así haberlo manifestado aquel a través de su declaración.

Por tanto, para este Ombudsperson Fiscal **no existe porción normativa fiscal** que justifique el argumento de la autoridad respecto a la naturaleza de *"pago de lo indebido"* que adquieren los pagos de contribuciones autorizados en parcialidades por el solo hecho de la falta de implementación de un mecanismo interno de registro, control, cargo, abono y correspondencia para poder reflejarlo a través de la plataforma de Declaraciones y Pagos, con los efectos liberadores propios un pago liso y llano.

De acuerdo a las consideraciones expuestas, es **INCUESTIONABLE E INCONTROVERTIDO** que en el caso particular las líneas de captura de las parcialidades que pagó el contribuyente están relacionadas con la declaración que originó el adeudo *(230800074036)*, por lo que **los importes liquidados deben ser considerados al momento de presentar una declaración complementaria por revestir la naturaleza jurídica de un pago liso y llano, efectuado conforme a las disposiciones fiscales aplicables ya invocadas y, el hecho de que no esté sucediendo conforme a los sistemas institucionales del SAT, esto transgrede el derecho humano a la seguridad jurídica y protección al patrimonio del hoy quejoso contribuyente**.

Entendiéndose, la prerrogativa de seguridad jurídica conforme a lo sostenido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como *"la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en 'saber a qué atenerse' respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad"* [1]; situación que no acontece en el presente asunto.

Ello es así, puesto que el gobernado derivado de una declaración generó a su cargo un adeudo por un determinado concepto y periodo del cual efectuó diversos pagos para liquidarlo, **situación que la autoridad reconoce y no objeta**,

[1] Tesis: 1a./J. 139/2012 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primera Sala, Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 1, Pág. 437, Jurisprudencia (Constitucional), rubro: "SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE."

sin embargo, aduce aun así que si lo que pretende es presentar una declaración complementaria, **tales pagos pierden su naturaleza y no son viables de considerarse**, lo que lo deja en total incertidumbre, pues en ese escenario se le atribuye nuevamente la carga impositiva de volver a realizar una erogación respecto de contribuciones **ya cubiertas** como condicionante para tener por regularizada su situación fiscal, lo cual como se sostuvo con anterioridad ocasiona un daño patrimonial al contribuyente, vulnerando el derecho humano a la protección del patrimonio del quejoso.

Lo anterior, se robustece considerando que en un entorno en donde las tecnologías de la información y comunicación han impactado en el cumplimiento simplificado de tareas y obligaciones entre grupo de sociedades, la relación jurídico tributaria entre la Hacienda Pública y los pagadores de impuestos no deben ser la excepción y estudiarse de forma aislada, pues la autoridad tributaria **debe garantizar y proteger las principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica en el cumplimiento de las obligaciones fiscales formales de los contribuyentes**, esto es, verificar la funcionalidad de las herramientas tecnológicas implementadas para tal efecto y corroborar que su acceso y uso sea de fácil ejecución.

A mayor abundamiento, la autoridad fiscal debe otorgar certeza jurídica a los contribuyentes respecto al adecuado control y administración de la información que estos últimos proporcionan a través de las declaraciones, así como de la que se precarga por el propio sistema y la que puede capturarse de forma manual, en otras palabras, el empleo de las tecnologías de la información en materia tributaria debe tener por objeto **simplificar y facilitar al padrón de contribuyentes el ejercicio sencillo del cumplimiento de sus obligaciones fiscales**, aspecto que la autoridad fiscal no atiende y, con ello, es que se justifica conforme a derecho bajo el sistema no jurisdiccional de protección de los derechos humanos emitir la presente Recomendación de naturaleza pública, máxime que, a la fecha en que se actúa no existe reparación sobre la materia del reproche por violaciones a derechos humanos formulado a lo largo del presente.

Bajo ese contexto, la **ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SAT**, a través de la facultad que le es conferida en el artículo 17, Apartado A, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, **cuenta con la atribución para integrar y actualizar los archivos electrónicos que se utilicen para el procesamiento electrónico de datos y verificar la integridad de la información contenida en los mismo**s, haciendo participe a las diversas Unidades Administrativas del SAT para ello, como lo es aquella que se reporta y envía a través de la plataforma de Declaraciones y Pagos.

Con base en lo expuesto y fundado, este Organismo Protector de los Derechos de los contribuyentes concluye que la actuación de la **LIC. ANA LAURA DELGADILLO GARCÍA, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y**

PAGOS DEL SAT, resulta violatoria de los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, como en su vertiente de protección al patrimonio reconocidos por los artículos 14 y 16 constitucionales, así como los derechos tributarios previstos en el artículo 2, fracciones I y IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, **al no reconocer en una declaración complementaria los pagos en parcialidades** (2 a 6, en el presente caso) que efectuó la persona contribuyente con motivo del saldo a cargo por concepto de ISR que se autodeterminó por el ejercicio fiscal 2022, así como **al no implementar y/o actualizar los sistemas electrónicos** para que dicha información pueda ser registrada de manera adecuada en la plataforma de Declaraciones y Pagos.

CUARTA.- Derechos humanos transgredidos en forma particular y discernidos a lo largo de las consideraciones de la presente Recomendación de naturaleza pública, por la autoridad en perjuicio de la contribuyente son:

- **Derecho a la legalidad.**
- **Derecho a la seguridad y certeza jurídicas.**
- **Derecho de protección al patrimonio.**
- **Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y que las actuaciones que requieran la intervención de éstas se lleven a cabo en la forma en que resulte menos onerosa.**

De conformidad con los artículos 22, fracción II, y 23, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 48 y 49 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas, se formula la siguiente:

III. RECOMENDACIÓN PÚBLICA Y MEDIDA CORRECTIVA BAJO EL SISTEMA NO JURISDICCIONAL DE PROTECCIÓN A LOS DERECHOS HUMANOS

PRIMERA. Se **RECOMIENDA PÚBLICAMENTE** a la **LIC. ANA LAURA DELGADILLO GARCÍA, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SAT**, **adoptar de inmediato la medida correctiva** consistente en llevar a cabo las actualizaciones correspondientes dentro de la plataforma de Declaraciones y Pagos a fin de que al momento de presentar una declaración complementaria se reconozcan los pagos en parcialidades (2 a 6, en el presente caso) que efectuó la persona contribuyente con motivo del saldo a cargo por concepto de ISR que se autodeterminó por el ejercicio fiscal 2022 a través de la declaración registrada con el folio **230800074036**, y así estar en posibilidad de reflejarlos en el campo de *"Monto pagado con anterioridad"*.

SEGUNDA.- Se RECOMIENDA públicamente a la autoridad señalada como responsable, cumpla con lo ordenado por el artículo 1° constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos de

la persona contribuyente, de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, **buscando la protección más amplia del gobernado**.

TERCERA.- Se **CONCEDE** en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a la **LIC. ANA LAURA DELGADILLO GARCÍA, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SAT**, el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que la autoridad informe si la **acepta** o, de lo contrario, **funde y motive su negativa**, como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el **apercibimiento** que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

CUARTA.- En el supuesto de que la presente Recomendación Pública no sea aceptada u omita responder en tiempo y forma legales, **DÉSE VISTA**, a la persona titular de la Oficina de Representación de la Secretaría de la Función Pública en el SAT, en el *"Acuerdo de No Aceptación"*, que al efecto se emita, con copia de las constancias que se estimen necesarias, para que tome conocimiento de los actos que atribuyen a la **LICENCIADA ANA LAURA DELGADILLO GARCÍA TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE DECLARACIONES Y PAGOS DEL SAT,** y en su caso , en el ámbito de sus facultades legales, determine si es procedente el inicio de algún procedimiento de responsabilidades administrativas del servidor público recomendado y, de ser el supuesto, si existió alguna falta administrativa conforme a derecho proceda.

Se informa a la autoridad que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará **pública, una vez se defina legalmente su aceptación o negativa, según corresponda**.

NOTIFÍQUESE la presente Recomendación **ELECTRÓNICAMENTE** a la persona quejosa y a la autoridad responsable, adjuntando las documentales necesarias para cumplirla y **mediante OFICIO a la persona Titular de la Oficina de representación de la Secretaría de la Función Pública en el SAT de conformidad con lo expuesto en la presente**.

MTRA. ROSA ALEJANDRA BUSTOSORIA Y MORENO
SUBPROCURADORA DE PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

C.c.p.- **Mtro. Armando Ocampo Zambrano**, Titular de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Para su conocimiento.

MOTIVACIÓN

"Se elimina el nombre del contribuyente (persona física) y llaves de pago. Lo anterior, toda vez que se trata de datos personales, por lo que su divulgación vulneraría la intimidad de las personas. Por tal motivo, y en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 116, primer párrafo de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LGTAIP); 113, fracción I de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LFTAIP); 3, fracción IX de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados; y Numeral Trigésimo Octavo fracción I de los Lineamientos Generales en materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas."