

320809

13
20



UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO

PLANTEL TLALPAN

Escuela de Derecho

con estudios Incorporados a la Universidad
Nacional Autónoma de México

**"REDUCCION DEL TERMINO PARA QUE OPEREN LA PRESCRIPCION
Y LA CADUCIDAD EN LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS
SUJETOS DE LA RELACION FISCAL"**

T E S I S
Q u e p r e s e n t a
JOAQUIN AUGUSTO GARCIA PAYTUVI
para obtener el Título de
LICENCIADO EN DERECHO

Asesor de Tesis: Lic. Samuel Alvarez García

México, D. F.

1994

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

**A la Memoria de mi Madre
SRA. FANNY PAYTUVI DE GARCIA**

**A mi Padre
SR. FRANCISCO GARCIA SIERRA**

A MI ESPOSA CON CARINO

A MIS MAESTROS Y FACULTAD
Con enorme gratitud.

I N D I C E

	PAG.
INTRUDUCCION	1
CAPITULO I	
EL DERECHO FISCAL	1
1. DEFINICION	3
2. JUSTIFICACION HISTORICA	4
3. AUTONOMIA CIENTIFICA DEL DERECHO	6
4. NATURALEZA DE LAS LEYES FISCALES	8
5. INTERPRETACION Y SUPLETORIEDAD DEL CODIGO FISCAL	10
6. OBJETO DEL DERECHO FISCAL	13
7. IMPORTANCIA DEL DERECHO FISCAL	15
CAPITULO II	
EL TRIBUTO O CONTRIBUCION	
1. DEFINICION	18
2. DEFINICION APORTADA POR EL CODIGO FISCAL- DE LA FEDERACION.	19
3. SUJETO ACTIVO Y SUJETO PASIVO	20
4. NACIMIENTO DEL TRIBUTO	21
5. PLAZO PARA EL PAGO	22
6. EXIGIBILIDAD	23
7. IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY FISCAL	25
8. DETERMINACION DEL CREDITO FISCAL	27
CAPITULO III	
SUJETO Y PAGO DEL IMPUESTO	
1. SUJETO PASIVO	32
2. RESPONSABLES SOLIDARIOS	33
3. RESPONSABILIDAD OBJETIVA	36
4. DIFERENCIA ENTRE OBLIGACION FISCAL Y - CREDITO FISCAL.	36
5. EXIGIBILIDAD DE LOS CREDITOS FISCALES	38
6. PAGOS DE LOS CREDITOS FISCALES	40
7. DEVOLUCION DE LAS CANTIDADES PAGADAS AL- FISCO.	42
8. LA COMPENSACION	44

	PAG.
CAPITULO IV	
LA PRESCRIPCION	
1. NATURALEZA JURIDICA DE LA PRESCRIPCION	47
2. PRESCRIPCION Y CONCEPTO	48
3. SUS EFECTOS	50
4. INTERRUPCION DE LA PRESCRIPCION	52
5. CONSUMACION DE LA PRESCRIPCION	54
6. ANALISIS DE SUS CARACTERISTICAS	57
7. PROPUESTA PARA LA REDUCCION DEL TERMINO	62
CAPITULO V	
LA CADUCIDAD	
1. LA CADUCIDAD	66
2. PRINCIPALES CARACTERISTICAS DE LA CADUCIDAD	67
3. PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE CADUCIDAD Y - PRESCRIPCION.	72
4. CONSUMACION DE LA CADUCIDAD	75
5. LA PRESCRIPCION Y LA CADUCIDAD COMO MEDIOS- DE DEFENSA DE LOS CONTRIBUYENTES.	78
6. SUGERENCIAS PARA DISMINUIR EL TERMINO EN - LA CADUCIDAD.	79
CONCLUSIONES	
REFERENCIAS DOCUMENTALES	

INTRODUCCION

Es difícil adentrarse en una rama del Derecho para recorrer lo que otros han dicho, pero lo es más dirigir los conocimientos adquiridos, como etapa previa e imprescindible para hacer una presentación personal y estructurada de sus puntos medulares.

Los teóricos del Derecho asumen la responsabilidad de investigar y reflexionar sobre la razón de ser o el sentido de los ordenamientos jurídicos que rigen la conducta externa de los gobernados. En ese esfuerzo intelectual formulan principios y doctrina en los que se dá coherencia a los principios y a las definiciones, aportando marcos de referencia que el legislador no puede dejar de observar, si pretende que las disposiciones jurídicas que elabora, rijan la vida social y contribuyan al orden, a la seguridad, y sobre todo a la justicia.

Los principios y conceptos jurídicos fundamentales del Derecho Fiscal que en esta tésis se tratan de analizar, persiguen a pesar de la complejidad y sofisticación de la legislación hacendaria ordinaria, precisamente la realización dentro de nuestro sistema normativo de la justicia fiscal, no son perfectos pues, como toda obra humana presenta deficiencias, pero el encontrarse inspirados en un anhelo de justicia distributiva, merecen ser estudiados y particularmente difundidos, puesto que mientras permanezcan vigentes nuestras actuales estructuras constitucionales, esos principios y conceptos seguirán siendo la piedra angular de todo Derecho Fiscal Mexicano.

Es importante tomar en cuenta, ante todo el concepto global de nuestra materia para poder deducir el problema que planteamos y sus soluciones, así pues, mencionamos en nuestro

primer capítulo sus antecedentes, la justificación histórica y la naturaleza de las leyes fiscales, para poder entender la relación jurídico-tributaria en forma más clara de los sujetos que la componen, es decir, se trata de explicar el antecedente de la acción de aportar una parte de la cantidad lucrativa resultante de una actividad que genera lógicamente ingresos, al Gobierno para que éste a su vez a través de los fondos recaudados, tenga los recursos económicos indispensables para la satisfacción de todas las necesidades colectivas dentro de un núcleo social.

Por otra parte entrando en materia, nos encontramos con que es indispensable señalar y explicar dos puntos importantes: el Tributo o Contribución que como indicábamos anteriormente, se traducen en aquellas prestaciones o aportaciones económicas que el sujeto pasivo como lo manejan algunos autores, o contribuyente hace al Estado para cubrir los gastos públicos, y por otro lado es también importante mencionar al sujeto o contribuyente ya que constituye la parte medular de la relación tributaria ya que es quién va a generar los ingresos al Gobierno y quién supuestamente va a recibir los beneficios que se traduzcan de la administración de dichos ingresos o recursos.

Por consiguiente, para poder entender no sólo la propuesta y las figuras jurídicas que se proponen y forman el tema principal de éste trabajo, sino también los aspectos generales del Derecho Tributario, es primordial señalar y hacer un análisis del Tributo y del sujeto, y por lo tanto, de sus conceptos, sus efectos y el objetivo de su existencia, de su exigibilidad, determinación y vigencia, porque dentro de lo contrario, es decir, sin conocer éstas figuras, no podríamos explicar nuestro tema.

El objetivo del presente trabajo es en cotrar una mayor facilidad a los solicitantes ya establecidas en la Ley, con relación específicamente a las figuras jurídicas de la Prescripción y la Caducidad, es decir, que a través de ésta obra se busca a través de la reducción de los términos de éstas figuras, que el contribuyente tenga una mayor ventaja sobre el Estado, ya que como lo mencionamos anteriormente el particular es a quién recae la exigibilidad de los impuestos, así como es también a quién vá dirigido el beneficio que el Estado por medio de la administración de dichos, impuestos, canalizará a la colectividad. Por tanto si el contribuyente es la figura más importante en ésta materia, creemos justo el proponer ventajas para el cumplimiento de sus obligaciones y la aplicación de sus derechos.

Para poder llevar a cabo éstas propuestas, es necesario tener en cuenta la experiencia que en la práctica se adquiere, por lo que tomando en cuenta la problemática que existe con relación a la aplicación de las figuras de la Prescripción y la Caducidad en el sentido de que no sólo el término consideramos es muy amplio, sino también el hecho de que su aplicación no opera automáticamente, sino que los sujetos tienen que promoverla, esto normalmente trae muchas consecuencias que constituyen desventajas para el contribuyente y también en algunos casos para la misma autoridad, porque aunque como mencionamos se busca principalmente en éste trabajo favorecer al particular, también hay que tomar en cuenta que el Estado para poder aplicar mejor la administración de recursos debe tener también ventajas en ésta reducción del término que se propone.

Este trabajo es el resultado de una serie de investigaciones, aplicando un método deductivo, relacionando actividades de recabamiento, integración y análisis de la información contenida en Bibliografía y Legislación, que se han llevado -

a cabo como resultado de una serie de interrogantes que a través de la práctica y experiencias que las diligencias muchas veces de la vida común, han hecho que observen y habiendo encontrado las dificultades que todo trámite o litigio presentan, o simplemente el afán de conocimiento que el estudio de ésta materia trae consigo, por lo que ésta propuesta que se pretende a lo largo de ésta obra, se espera tenga un resultado objetivo y por consiguiente, sirva para la realización de mayores estudios y trabajos.

CAPITULO I

*

EL DERECHO FISCAL

Es un hecho notorio que el Estado, para poder llevar a cabo satisfactoriamente las actividades que le son propias, requiere de manera imprescindible de un sustento económico.*- Sustento que por razones de orden lógico debe provenir en su mayor parte de los gobernados, que son los que supuestamente* se benefician en forma directa con las obras y servicios de * interés público que el gobierno realiza.

Esta situación da origen a una necesaria relación de interdependencia entre ambos sujetos que integran el Estado,* la cual sólo justifica su existencia a través de la cuestión de* la gestión del bienestar colectivo, en tanto que los particulares requieren de la satisfacción de un conjunto de necesidades sociales, estar en condiciones de dedicarse a actividades productivas que les permita subsistir o en el mejor de los * caso incrementar y mejorar su nivel de vida.

La relación recíproca en virtud de la cual los particulares se desprenden de parte de sus ingresos para sufragar* los gastos públicos debe ser esencialmente de carácter jurídico. Es decir, debe encontrarse regida por leyes.

Dicho de otra manera, los ciudadanos de un Estado deben de situarse en estado de resignación para aportar las cantidades necesarias conscientes de que es una aportación para * beneficio de ellos mismos y el problema radicará en que el * monto de los impuestos sea el más justo y conveniente.

Tomando en cuenta lo anterior podemos afirmar que **nuestra disciplina tiene por objeto estudiar y analizar las * las diversas normas jurídicas que regulan la relación en virtud de la cual, el Estado exige que los particulares sometidos a su autoridad, dá entrega de determinadas prestaciones económicas para sufragar los gastos públicos.

1 DEFINICION

En nuestro país la denominación más común de la materia que nos ocupa es la del Derecho Fiscal y por ello la preferimos aunque también se emplean otras denominaciones como * Derecho Tributario, Derecho Impositivo, Derecho Hacendario entre otros, y podemos también encontrar diversas definiciones* como las siguientes:

a) En primer lugar podemos definir al Derecho Fiscal* diciendo que es el conjunto de principios doctrinarios y de * disposiciones legales que regulan las relaciones entre los *- causantes y el fisco. 1

b) Por otro lado podemos decir que el Derecho Fiscal* es el conjunto de normas jurídicas y principios de Derecho Pú blico que regulan la actividad del Estado como Fisco. 2

c) Considerando las anteriores definiciones podemos * concluir diciendo que "el Derecho Fiscal es el conjunto de nor mas jurídicas que regulan la relación entre los particulares* como contribuyentes y el Estado como Autoridad Fiscal con el* propósito principal de recaudar ingresos para el Erario Pú blico y garantizar la Administración de los bienes públicos para beneficio de todos los sectores que componen el Estado en su* conjunto".

1. Porras López Amando, Op. Estructura Jurídica del Derecho Fiscal pag. 12

2. Rielsa Rafael, Op. Compendio de Derecho Fiscal citado por Emilio Margain pag. 22

Analizando éstos conceptos, resulta del todo evidente que el Derecho Público, puesto que la naturaleza de la relación jurídico-tributaria está caracterizada por un vínculo establecido entre dos sujetos de distinta categoría:

El Estado, como entidad soberana, y los causantes como particulares subordinados a la autoridad que del primero *
emana.

2. JUSTIFICACION HISTORICA

En un principio, el hombre integró comunidades nómadas que al no poseer un asiento fijo, dificultaron enormemente el establecimiento de una autentica vida social. No obstante en aquellos conglomerados primitivos es factible advertir los primeros rudimentos de lo que posteriormente serían el Estado y el Derecho: A pesar de su condición nómada, aquellas primitivas comunidades requirieron de un jefe o un gufa al que por fuerza tuvieron que dotar de un cierto poder y autoridad, asimismo tuvieron que desarrollar algunas normas obligatorias de convivencia, pues es otra verdad evidente, que paralelamente con su instinto social, el ser humano generó una notable capacidad autodestructiva como especie y como individuo que perdura en forma perfeccionada hasta nuestros días.

Tras varios siglos de nomadismo caracterizados por una noble lucha de sobrevivencia, el hombre mediante el descubrimiento de la agricultura, decide establecerse en lugares fijos en los que encuentra una mayor seguridad y mejores condiciones de vida. Es así como generalmente a orillas del mar, de ríos o de lagos surgen las primeras ciudades que con el tiempo se transformaran en las capitales de grandes civilizaciones.

Sin embargo el sedentarismo trae aparejados nuevos problemas, ya que para poder subsistir cualquier asentamiento humano de proveer y satisfacer una serie de necesidades básicas,-

-que al afectar a todos los miembros de una población revis-
ten el caracter de tareas colectivas.

Los primeros núcleos sedentarios decidieron que, a *
fin de poder aprovechar plenamente las ventajas que éste nue-
vo método de vida social les ofrecía, era evidente asignar al
poder público ya constituido una nueva tarea: La satisfacción
de las necesidades colectivas. Algunas de esas actividades *
son servicios de los cuales no puede prescindir una sociedad,
como la justicia, la defensa nacional, la policía, los trans-
portes , la actividad educativa y económica, el crédito públi-
co y otras.

De tal manera que, historicamente hablando, la exis*-
tencia de la relación jurídico-tributaria se justifica adu*-
ciendo al pasar del nomadismo a la vida sedentaria, para po*-
der dedicarse con mayor facilidad a actividades fundamental*-
mente lucrativas, el conglomerado social obligó a sus compo*-
nentes a sacrificar una porción de lucro obtenido para alle*-
gar al Gobierno de fondos y recursos económicos indispensa *
bles para la satisfacción de todas las necesidades colectivas
sin cuya atención ningún núcleo social puede subsistir.

3. AUTONOMIA CIENTIFICA DEL DERECHO FISCAL

De la abundante literatura existente se desprende que "Derecho Fiscal" y "Ciencias Financieras" son, en cierto modo, conceptos sinónimos. El fiscalista argentino Salvador Oria nos dice: "La Ciencia Financiera es el conjunto ordenado de los estudios y doctrinas que, teniendo por sujeto al Estado y por objeto el interés general, se ocupa de los diversos aspectos de la economía pública, abarcando la organización y la percepción de éstos a las necesidades de orden colectivo". 3

La palabra finanzas se deriva de la voz latina "finis" fin o terminación, la cual ha sufrido un cambio en su significado, pues de la misma manera que "pecuña" en su origen significa "ganado", en nuestros días denota dinero, de igual manera aquel vocablo "finanzas" significa lo relativo al dinero, a los ingresos, ya de los particulares o bien del Estado.

En realidad la materia que estudiamos tiene diversas denominaciones según desde el punto de vista del que se le mire y en ocasiones, aún del autor mismo. En efecto, así se habla de Derecho Financiero, Legislación Fiscal, Administración y Jurisdicción Fiscal, técnicas de crédito público etc...

En nuestro país la denominación más común es la de Derecho Fiscal, y por ello la preferimos, aunque también se emplea con mucha frecuencia la denominación "Legislación Fiscal" que consideramos menos propia, ya que ésta es la especie de aquel el género. Se podrá definir el Derecho Fiscal diciendo que es el conjunto de principios doctrinarios y disposiciones legales que regulan las relaciones entre los causantes y el fisco.

El Derecho Fiscal, originalmente una rama del Derecho Administrativo, se transforma al mismo tiempo que se transforma el Estado Contemporáneo y en consideración al contenido económico, específicamente financiero y a la especial naturaleza de los sujetos de las relaciones jurídicas, aquella rama a terminado por adquirir una verdadera autonomía científica, independizándose del Derecho Administrativo.

La autonomía del Derecho Fiscal se desprende de los fenómenos por cierto intrincados que prevé en sus leyes, que estudia en sus doctrinas y que resuelve en sus sentencias.

El Tribunal Fiscal de la Federación en pleno del 19 de noviembre de 1940 resolvió: "El Derecho Fiscal, como rama del Derecho Administrativo y a la vez del Derecho Público, ha venido evolucionando en forma tal, que actualmente se puede considerar una verdadera rama autónoma del Derecho, y características especiales que lo distinguen en el campo del Derecho Administrativo y el Derecho Público, con mayor razón lo distinguen del Derecho Civil". 4

4. Aparecida en el Diario Oficial de la Federación del 26 de noviembre de 1940 pag. 9. Jurisprudencia Tribunal Fiscal de la Federación 21 de noviembre de 1940.

4. NATURALEZA DE LAS LEYES FISCALES.

Estas leyes como todas, tienen una iniciativa, discusión, aprobación, promulgación y finalmente su publicación. No obstante las leyes fiscales son preeminentes frente a las demás por dos razones que consideramos fundamentales: por ser de orden público y por el contenido económico, frecuentemente está sobre la misma ley.

Respecto a la situación jurídico-fiscal del los Estados nada dice la Constitución que nos sirva para precisar la competencia impositiva. Con un criterio jurídico suplimos esa laguna de Ley Constitucional, considerando que la facultad impositiva de la Federación se encuentra limitada por las disposiciones anteriormente invocadas, en tanto que los Estados tienen mayor jurisdicción fiscal y cuyo límite sólo se detiene ante las normas constitucionales invocadas en favor de la federación.

Respecto del Municipio Libre, el Art. 115 del citado Código fundamental, en la Frac. II declara: "Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que en todo caso, serán las suficientes para atender a las necesidades municipales". Como se advierte el municipio tiene una capacidad de simple receptoría para el cobro de impuestos y derechos, etcétera, sin que tenga facultad para crear su propia hacienda.

El refrendo. El artículo 92 de la Constitución Federal establece que "todos los reglamentos, decretos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario del --

-Despacho del Ramo a que el asunto corresponda: sin éste requisito no será obedecido". Este artículo 25 de la Ley de Secretarías de Estado, que dice: "Leyes decretos, acuerdos y órdenes expedidos por el Presidente de la República, deberán * para su validez y observancia constitucionales, ir firmados * por el Secretario de Estado o Jefe de Departamento que co - * rresponda y, cuando se refiere a ramas de la competencia de - * dos o más Secretarías de Estado o jefes de departamento, debe rán ser refrendados por todos los titulares de las dependen- * cias a que el asunto corresponda".

La asistencia de los secretarios de Estado o jefes de departamento administrativos al acto en que el Presidente de la República promulga leyes o dicta acuerdos y órdenes para que* tengan exacta observancia se denomina "Refrendo". A su vez, * el artículo 8 del Código Fiscal de la Federación dice: "Las * leyes y demás disposiciones generales que contengan disposi- * ciones de orden hacendario, previamente a su publicación, de- berán someterse al Refrendo del Secretario de Hacienda y Cré- dito Público".

5. INTERPRETACION Y SUPLETORIEDAD DEL CODIGO FISCAL

La interpretación jurídica es precisar el recto sentido de la Ley. Al respecto existen dos sistemas: a) El que afirma que en caso de duda debe interpretarse la Ley en contra del fisco. Contra-Fiscum y a favor del causante, el jurista Modestino decía: "Ninguna culpa recaerá sobre el que decidiese * en cuestiones dudosas sobre el fisco, pues las leyes tributarias restringen el poder de disposición del patrimonio". b) Un segundo sistema consiste en afirmar que en caso de duda debe estarse en favor del fisco, Pro-Fiscum y en contra del causante en virtud de la función altamente social de la función impositiva. Complementando las ideas anteriores en esta rama * del derecho no debe interpretarse la Ley por analogía o por mayoría de razón. En efecto el artículo 11 del C.F., afirma: "Las normas de derecho tributario que establezcan cargas a * los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, serán de aplicación estricta". Finalmente los créditos fiscales son preferentes en favor del fisco, con excepción de los créditos con garantías hipotecaria o prendaria, de alimentación, salarios, o sueldos de vengados en el último año e indemnizaciones a los obreros en términos de la Ley Federal del Trabajo. (artículo 10 C.F.) "Las controversias que surgan entre el fisco federal y los locales sobre el cobro de créditos se resolverán por los Tribunales Judiciales de la Federación en términos de las dos fracciones del art. 9 del mismo ordenamiento.

La supletoriedad, en cuanto el art. I del C.F. el *cuál afirma que: "los impuestos, derechos y aprovechamientos se regularán por las leyes fiscales respectivas y en su defecto por el Código". Luego entonces la supletoriedad será:

- a) Las leyes fiscales respectivas deben aplicarse.
- b) A falta de Ley expresa se aplicará el Código Fiscal.
- c) A falta del anterior, el derecho común.

La mencionada disposición repetimos, declara que es fuente supletoria el Derecho Común. Esto lo consideramos casi absurdo, pues ambas ramas Fiscal y Común, vale decir Civil, son por naturaleza distintas, cuando no contradictorias. Consideramos que serían fuentes supletorias los Principios Generales del Derecho, siempre y cuando no vayan en contra de la naturaleza del Derecho Fiscal. La supletoriedad se encontraba mejor reglamentada en la Ley anterior. En efecto, la primera parte del art. 11 del C.F. abrogado, precisaba los requisitos para que procediera supletoriedad del Derecho Común respecto de las Leyes Fiscales:

- a) Que la norma del Derecho Común esté prevista en la Ley Fiscal como supletoria.
- b) Que la norma supletoria no fuera contraria al derecho tributario.

La garantía de un crédito fiscal deberá comprender los posibles recargos y gastos de ejecución.

Ahora bien, el depósito, la prenda y la hipoteca son contratos reales. La serie de derechos reales que se desprenden de los mencionados contratos implican en el fondo, fiscalmente hablando, la responsabilidad objetiva de los deudores del crédito fiscal en favor del fisco.

Por otro lado el depósito es aquel que se constituye ante las autoridades fiscales en cumplimiento de una ley y para garantizar el pago de determinados impuestos, no ingresan al patrimonio del Estado y por tanto la acción para su de

--volución no puede afectar ese patrimonio, si no que limitarán a restitución de un bien ajeno poseído tan sólo precariamente.

En cuanto a la prenda, podemos decir que es un derecho real que se constituye sobre un bien mueble enajenable para garantizar el cumplimiento de la obligación y su preferencia en el pago. 5

Por otro lado la hipoteca es una garantía real constituida sobre bienes que no se entregan al acreedor, y que dá a éste, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada haber pagado con el valor de los bienes, en grado de preferencia establecida por la ley. 6

La fianza según el art. 2794 del C.C.V. afirma que es un contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, si éste no lo hace. Las características de la fianza son: a) Es un contrato consensual; b) La fianza es accesorio; c) Puede ser gratuito u oneroso. De acuerdo con el Código Fiscal la fianza debe ser otorgada por una compañía legalmente autorizada la que no gozará de los beneficios de orden y de excusión.

Por sanción debe entenderse, en terminos generales la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado.

De lo antes expuesto se llega a la conclusión refiriendonos a los recargos que éstos tengan de acuerdo con el Código Fiscal, el carácter de meras indemnizaciones, no excluye la posibilidad de que dichos recargos sean también una sanción y podemos llegar a la conclusión de que los recargos son*

5. ART. 2856 del Código Civil Vigente.

6. ART. 2893 del Código Civil Vigente.

son en definitiva constituyen una sanción, cuyo contenido es una indemnización al Fisco Federal, por el pago oportuno de los adeudos correspondientes.

6. OBJETO DEL DERECHO FISCAL

Es un hecho notorio que el Estado, para poder llevar a cabo satisfactoriamente las actividades que le son propias, requiere de manera imprescindible de un sustento económico. * Sustento que por razones de orden lógico de prevenir en su mayor parte a los ciudadanos o gobernados, que son los que directamente se benefician con las obras y servicios de interés público que el primero realiza. Máxime en los tiempos actuales, en los que tanto continuo crecimiento demográfico como los avances tecnológicos y científicos demandan del Estado un campo cada día más amplio de acción y de objetivos. A ese respecto, Andres Serra Rojas afirma: "Las actividades públicas, * son servicios de los cuales no pueden prescindir una sociedad, como la justicia, la defensa nacional, la policía, los transportes, la actividad educativa y económica del Estado, el crédito público y otras". 7

Asimismo, es necesario insistir que la relación Estado-Gobierno-Servicios Públicos cobra en los tiempos actuales una importancia inusitada. Como atinadamente señala Harlod M. Sommers: "Durante los últimos siglos, el alcance de los gastos públicos ha tendido a aumentar constantemente. Las funciones tradicionales del Estado de salvaguardar a sus súbditos por medio de fuerzas policíacas y del ejército, y de proveer un mínimo de servicios de tipo social, han dejado lugar a un concepto mucho más amplio de las funciones del Estado. Es cierto que existen aún diferencias de opiniones muy fuertes acerca del grado en que el gobierno debe influir en la deter-*

7. Serra Rojas Adrés. Derecho Administrativo - Sexta Edición Tomo Primero Editorial Porrúa.

-minación del nivel de empleo y de actividades económica.--* Sin embargo , el crecimiento de los servicios de salubridad- pública, el auxilio de los desocupados, la provisión de elevadas normas educativas, son indicadores de la actitud más moderna hacia las actividades gubernamentales. Todavía el gobier no intervendrá sólo en los sectores que no tienen interés para la iniciativa privada, pero como estos sectores son tantos aún el Estado más celoso de no interferir con la iniciativa- privada tendría un campo de acción sumamente amplio para sus actividades." 8

"La actividad financiera, dice Giannini, es una rama de la actividad administrativa y aparece como tal regulada -* por el Derecho Objetivo. Constituye una reconocida exigencia* del Estado moderno -Estado de Derecho- que todas sus manifestaciones de voluntad en el campo de la Administración y las * relaciones con los particulares que ésta engendra encuentre * en la Ley su fundamental disciplina. En esta exigencia debe in formarse especialmente la actividad financiera: 1. Por que -* ella implica la administración del dinero que es sustraído de la economía privada para la satisfacción de las necesidades-* públicas; y 2. Porque la enorme masa de riqueza destinada a esos fines da origen a relaciones, cuyo ordenado desenvolvimiento requiere un sistema de disposiciones imperativas." 9

Tomando como base las ideas expuestas en los párrafos precedentes, creemos estar en condiciones de precisar cuál es el objeto del Derecho Fiscal. Así podemos afirmar que nuestra disciplina tiene por objeto estudiar y analizar las diversas-* normas jurídicas que regulan la relación en virtud de la cual el Estado exige de los particulares sometidos a su autoridad* o potestad soberana la entrega de determinadas prestaciones-* económicas para sufragar los gastos públicos.

8. Somers Harold M. Finanzas Públicas e Ingreso Nacional Tercera Reimpresión Fondo de Cultura Económica México 1970 Pág. 41

9. Giannini A. E. Elementi di Diritto Finanziario. Pág. 3 Citado por Sergio F. de la Carza. Derecho Financiero Mexicano. Séptima Edición Editorial Porrúa México 1976 Pág.5

7. IMPORTANCIA DEL DERECHO FISCAL

El crecimiento continuo de las funciones del Estado * constituye un hecho por demás incontrovertible y un signo característico de los tiempos que corren; y aun cuando el Estado cuenta con medios externos de captación de recursos para * financiar su extraordinario desarrollo, como los empréstitos* y las emisiones de bonos de deuda pública, lo cierto es que* tal y como señalabamos con anterioridad, el procedimiento más lógico a seguir consiste, en un incremento en la captación de los recursos internos, es decir, en un aumento en las contribuciones que los ciudadanos en general se encuentran obligados a aportar al Estado, precisamente para su sostenimiento.* "El Estado se esfuerza en promover las condiciones económicas favorables para que una sociedad pueda desarrollarse. La característica es el acrecentamiento de las cargas públicas. El régimen financiero del Estado tiene a su cargo proveerse de * los elementos necesarios para realizar tales propósitos." 10

Tal situación imprime al Derecho Fiscal una importancia verdaderamente excepcional ya que todo el crecimiento en* las cargas públicas va necesariamente acompañado de una evolución en los mecanismos y procedimientos legales que deben regirlo, los que cada día tienden a hacerse más complejos y sofisticados. De ahí que nuestra moderna sociedad, inmersa en - un también complejo y sofisticado régimen de economía mixta, - demande imperiosamente la presencia de numerosos especialistas fiscales debidamente capacitados.

Así las empresas del llamado sector privado requieren de una asesoría permanente para cumplir adecuadamente con sus crecientes obligaciones contributivas, evitando contingencias indeseables, así como también fricciones innecesarias con el*-

10. Serra Rojas Andrés Ob. Cit. Tomo Segundo Pág. 753.

Gobierno; o bien para impugnar y combatir con los medios legales a su alcance todas aquellas resoluciones hacendarias * que juzguen injustificadas e improcedentes. Como atinadamente afirma Sommers: "Los individuos y los hombres de negocios pueden pensar que están tomando sus decisiones independientemente de la política fiscal, pero esta política establece -* las condiciones en las que se toman estas decisiones y en -* algunos casos influye directamente e incluso determina estas decisiones." 11

Por su parte, el Sector Público requiere de especialistas no sólo para la ejecución de las leyes y programas ya establecidos, si no fundamentalmente para llevar a cabo las delicadas e importantes tareas de proyección y planeación-^{*} fiscales. En el momento actual, México enfrenta una grave si tuación económica, en cuya solución venturosa mucho habrán^{*} de influir el talento y la preparación de sus hombres públiⁱ cos se trata nada menos que de convertir el Presupuesto Naciⁱ onal en autofinanciable mediante la captación de recursos inⁱ ternos, a fin de dejar nuestra tradición y negativa depend^e ncia del crédito externo, pero sin descuidar las grandes tare^e as sociales destinadas a aliviar en alguna medida las terribles carencias de una población mayoritariamente marginada.

CAPITULO II

*

EL TRIBUTO O CONTRIBUCION

1. DEFINICION

De acuerdo con la conclusión a la que arriba el capítulo inmediatamente precedente, en el Objeto del Derecho *Fiscal está constituido por el conjunto de normas jurídicas y en principio de Derecho Público que regulan la determinación, recaudación y administración por parte del Estado, de los ingresos tributarios, contribuciones o tributos.

Por consiguiente, a partir de este Segundo Capítulo * nos dedicaremos a analizar las diversa facetas y características de los tributos, partiendo, por supuesto, de la determinación de su concepto, o sea de lo que debemos entender por ingreso tributario, tributo o contribución, entendiendo por tales la prestación o prestaciones económicas que , dentro de * la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos están obligado a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos * públicos.

Establecido lo anterior, preciso es definir el término que nos ocupa, sobre el cual, por supuesto, existen multitud de criterios. No obstante, siguiendo nuestro plan de trabajo que tiende a evitar hasta donde sea posible la complejidad en la exposición y el exceso de ideas similares sobre un-

mismo tema, que sólo abruman y confunden al lector, analizaremos únicamente la definición, que a nuestro juicio, resulta - la más clara y satisfactorias de todas. Dicha definición está basada en la que elaborara el maestro Emilio Margain Manautou y se expresa en los siguientes términos: El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud *del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un* particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una* prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.

2. DEFINICION ADOPTADA POR EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Aun cuando el concepto analizado en el subtema que antecede explica en forma integral y a satisfacción lo que debemos entender por tributo o contribución, estimamos necesario efectuar a continuación un breve análisis de la definición *que se contiene en el Art. 6° del Código Fiscal de la Federación, la que, si bien es cierto que incurre en graves imprecisiones, posee una importancia innegable por formar parte de nuestro Derecho Positivo. El precepto invocado establece textualmente que: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran".

Como puede advertirse, el Código más que proporcionar una definición se concreta a señalar en términos sumamente vagos e imprecisos, cuándo se causa una contribución, pero se abstiene de indicarnos en qué consiste y cuáles son los elementos que le dan origen.

3. SUJETO ACTIVO Y SUJETO PASIVO

No obstante que el Código Fiscal de la Federación se abstiene de regular específicamente el problema, si partimos del supuesto lógico de que el Estado es el sujeto activo de los tributos, nos encontraremos con que dada la estructura política del Estado Mexicano, existen tres titulares de la función tributaria; la Federación, los Estados o Entidades Federativas y los Municipios. Distinción que, como veremos más adelante, deriva de la misma Constitución, la que en varios de sus preceptos establece las reglas competenciales aplicables en materia tributaria entre la Federación, Entidades Federativas y Municipios.

Por otra parte, en el Art. 1º del Código Fiscal, se expresa quiénes poseen el carácter de sujetos pasivos de la obligación tributaria al señalarse que: "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..." Del precepto legal transcrito, desprendemos la existencia de dos tipos de sujetos pasivos: personas físicas y personas morales, sean nacionales o extranjeras, y en caso de las personas físicas, cualquiera que sea su edad, sexo, estado civil, ocupación domicilio, etcétera.

Ahora bien, abundando un tanto en esta cuestión, podemos anticipar que por persona física entendemos todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir de posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones, lo cual amplía enormemente el concepto, pues aun los menores de edad y los incapaces, representado desde luego por quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo o contribución. En tanto que las personas morales-

están constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en donde tengan establecidos su domicilio social.

4. NACIMIENTO DEL TRIBUTO

Es un principio fundamental de la Ciencia Jurídica, el que nos dice que toda norma legal debe redactarse conteniendo una hipótesis o supuesto (que respectivamente reciben los nombres de hipótesis normativa y supuesto jurídico), de tal manera que su aplicación dependa de la realización de parte de los sujetos pasivos de la propia hipótesis o supuesto. Así por ejemplo, el Art. 302 del Código Penal para el Distrito Federal estatuye que: "Comete el delito de homicidio el que priva la vida a otro". Es decir, simplemente se concreta a prever una hipótesis, a fin de que cuando alguien se coloque en la misma al llevar a cabo la privación de la vida de otra persona le sean aplicadas las correspondientes consecuencias penales.

Esto significa que la aplicación del Impuesto al Valor Agregado presupone cuatro hipótesis fundamentales: que una persona lleve a cabo operaciones de enajenación de bienes y/o preste servicios independientes y/u otorgue el uso o goce temporal de bienes y/o importe bienes o servicios. De tal forma que mientras tales hipótesis no se realicen en la práctica, la obligación de pagar este tributo no habrá nacido.

Con base en lo expuesto podemos afirmar que el nacimiento del tributo tiene lugar cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la ley hacendaria aplicable. Exactamente en ese sentido se pronuncia el invocado Art. 6° del -

Código Fiscal de la Federación cuando establece que "las contribuciones se causan cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes * durante el lapso en que ocurran".

Algunos autores, con razón, denominan al momento de nacimiento de los tributos o contribuciones, indistintamente, *-"hecho generador" o "hecho imponible". Así Lucien Mehl señala: "La existencia de la materia imponible no implica por sí misma por regla general, ninguna consecuencia fiscal. El crédito impuesto a provecho del Tesoro no puede tomar nacimiento más *- que ciertas condiciones se han realizado. El acontecimiento, el acto o la situación a veces compleja, que crea estas condiciones, constituye el hecho generador del impuesto." 12

5. PLAZO PARA EL PAGO

Una vez que un tributo ha nacido y se encuentra determinado en cantidad líquida, surge la obligación de pagarlo o*enterarlo al Fisco. Utilizamos la palabra "enterarlo", en vir*tud de que dentro de la peculiar terminología tributaria, "en-terar" significa pagar. De ahí que resulte conveniente precisar y recordar desde ahora este concepto, a fin de estar en *-condiciones de entender adecuadamente algunos preceptos lega*les que citaremos en temas subsecuentes y que utilizan repeti*damente este término.

Ahora bien, el plazo para el pago representa una tercera etapa o momento dentro del proceso de configuración de los* tributos, inmediatamente posterior al nacimiento y liquidación cuya temporalidad variará según lo disponga la ley aplicable.* Así para seguir trabajando con los ejemplos que hemos venido*-

utilizando, a) el Impuesto sobre la Renta nace cuando una sociedad mercantil o un comerciante establecido inicia sus operaciones, b) se cuantifica al conocerse los resultados anuales y c) debe pagarse dentro de los tres meses siguientes a la terminación del propio periodo de doce meses; en cambio, el Impuesto General de Importación a) nace en el momento de la internación a territorio nacional de las mercancías de procedencia extranjera, b) se determina en cantidad líquida en ese mismo acto y c) debe pagarse de inmediato.

Es decir, no existen reglas fijas y todo depende de lo que la ley respectiva señale, la que en algunos casos puede otorgar un plazo de varios meses o de un día, o bien plazos intermedios, como sucede con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cuyo Art. 5° establece que los pagos provisionales a cuenta del impuesto deben realizarse dentro de los días 1° al 20 de cada mes.

6. EXIGIBILIDAD

Un tributo o contribución se vuelve exigible cuando después de haber nacido y de encontrarse determinado, el sujeto pasivo deja trascurrir el plazo que la ley establezca para su pago sin efectuar el entero correspondiente.

Las consecuencias de la exigibilidad pueden llegar a afectar en forma bastante seria la economía personal de los causantes que se expongan a ella, ya que presupone una actitud de renuencia o negligencia frente al imperativo de tener que cumplir con las obligaciones tributarias y por ende da origen al ejercicio de facultades coactivas por parte del fisco. A nuestro juicio, tres son las principales consecuencias de la exigibilidad de las contribuciones:

1. La imposición de cargos y multas. A reserva de analizar t más detenidamente esta cuestión podemos adelantar que los recargos suelen definirse como una especie de interes morato *río que se cobran a los sujetos pasivos en los casos de pa*go extemporáneo de un tributo, en tanto que las multas son *sanciones pecuniarias que la autoridad hacendaria impone a *quienes infringen las leyes fiscales.

Pues bien, cuando un tributo se torna exigible, el *fisco no sólo está facultado para proceder a su cobro, si no también para exigir el pago de recargos por todo el tiempo *transcurrido entre el vencimiento del plazo para el entero y *la fecha en que se haga efectivo el propio tributo hasta un *250% de la contribución omitida, así como para imponer una * multa por la infracción consiste en no pagar dentro del plazo marcado por la Ley.

2. La instauración del procedimiento económico-coactivo. Se denomina así a la acción que el Fisco lleva a cabo en contra de un causante que no ha pagado uno o varios tributos a su *vencimiento, con el objeto de hacer efectivo su importe más * el de los correspondientes tributos accesorios (recargos, multas y gastos de ejecución), de manera forzada y aún en contra de la voluntad del afectado, mediante el embargo y remate de * bienes de su propiedad en cantidad suficiente para satisfacer el monto total de los adeudos de que se trate.

3. El cobro de gastos de ejecución. Cuando se incoa (es de*cir, se instaura) el procedimiento económico-coactivo, el *fisco incurre en diversas erogaciones (honorarios de ejecutores, publicación de convocatorias, transporte de los bienes em*bargados, etc.) cuyo monto debe ser cargado al causante remiso que por su incumplimiento da origen a esta situación, en adi*ción a los impuestos derechos o contribuciones especiales *

recargos y multas que adeude, a fin de que la percepción de la Hacienda Pública resulte libre de esta clase de gastos, como lo está cuando el sujeto pasivo entera los tributos y voluntariamente y dentro del plazo legal respectivo.

7. IRRECTROACTIVIDAD DE LA LEY FISCAL

Dispone el segundo párrafo del Art. 6° de nuestro Código Tributario que: "las contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, * pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que * se expidan con posterioridad". Este planteamiento nos conduce directamente al problema de la irrectroactividad de las leyes fiscales, ya que del texto transcrito se desprende que por una parte, las normas jurídicas relacionadas con el nacimiento y * la cuantificación de la obligación tributaria no pueden ser * objeto de aplicación retroactiva; y por la otra, que las normas sobre procedimiento, quedan atinadamente a nuestro juicio, exentas del principio de irrectroactividad.

Ahora bien, a efecto de explicar adecuadamente este nuevo problema, debemos partir de una interrogante: ¿Qué es la irrectroactividad? En principio es necesario tener presente que * las leyes se expiden para regir situaciones futuras que acontezcan con posterioridad a la fecha de iniciación de su vigencia. No es permisible que la ley vuelva sobre el pasado para aplicarse a hechos que tuvieron lugar con anterioridad a su expedición, pues se daría margen a graves problemas de inseguridad e incertidumbres jurídicas que se colocarían a los ciudadanos a merced del Estado; en el caso de nuestra materia, resultaría por ejemplo extremadamente injusto el que una ley promulgada en 1985 elevara las tasas tributarias para aplicarse a un * impuesto causado en el ejercicio de 1982 conforme a las tasas de menor cuantía vigentes en esa época.

Por eso desde hace varios siglos la Ciencia del Derecho ha considerado entre los conceptos jurídicos fundamentales el de la irretroactividad de la ley, que proscribe su aplicación a casos acaecidos antes de su entrada en vigor, en aras de un principio de justicia y equidad elementales. En ese sentido se pronuncia nuestra Ley Suprema, cuyo Art. 14-^{*} párrafo 1^o , expresamente indica que: "A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna". Partiendo de esta premisa, preciso es definir a continuación en qué consiste exactamente la retroactividad de las leyes. La teoría clásica, desarrollada por Merlin para quien por cierto, "no existe problema más complejo en la ciencia del derecho", estima que una ley es retroactiva cuando afecta derechos adquiridos a la amparo de una ley anterior y no lo es cuando afecta simples expectativas de derecho, en la inteligencia de que "por derechos adquiridos debe entenderse las facultades regularmente ejercidas y por expectativas o intereses, aquellas facultades legales que no estaban regularmente ejercidas en el momento en que se verificó el cambio de legislación". 13

Dicho en otras palabras existen retroactividad cuando una ley nueva afecta derechos que ya forman parte del patrimonio de una persona o facultades que ya fueron ejercidas con arreglo a la legislación anterior y no existe cuando se concreta a afectar la simple posibilidad de llegar a adquirir un derecho o de ejercitar una facultad (por ejemplo la tramitación de una solicitud de exención de impuestos que antes de ser resuelta en definitiva queda en suspenso por haberse abrogado la ley que confería ese privilegio).

Me parece que apesar de su claridad, la tesis de Merlin fué fuertemente criticado por otros autores, entre los que destacan Marcel Planiol, por no haber resuelto el problema suscitado por los efectos futuros de los derechos adquiridos.

13. Citado por Fernando González Roa. Minutas de la Convención México-Norteamérica de Relaciones Internacionales. Maya-Agosto de 1923 .p. 60

Evidentemente, en ambos casos se trató de aprovechar la rigidez de la tesis de Merlin para tratar de convertir al derecho en un cuerpo de normas inmutables, insensible por completo al cambio y al progreso social. De ahí que para evitar semejantes perspectivas de inmovilismo, el distinguido jurista francés Marcel Planiol, haya elaborado la moderna "Teoría de los Hechos Pasados y de los Efectos Futuros", según la cual la retroactividad existe cuando la nueva ley desconoce hechos pasados bajo la vigencia de una ley anterior o consecuencias ya realizadas de esos hechos, pero no existe cuando la nueva ley exclusivamente afecta consecuencias y efectos no realizados en esos hechos. Es decir, la abolición de la esclavitud en los E.U.A. no podía desconocer los derechos adquiridos y los efectos de esos derechos realizados antes de su entrada en vigor, pero sí podía impedir -sin violar el principio de irretroactividad- los efectos futuros de tales derechos adquiridos, o sea el seguir utilizando como esclavos a determinados seres humanos. Así mismo, la reforma constitucional efectuada en México en 1938, no podía afectar las operaciones petroleras llevadas a cabo por las compañías extranjeras al amparo de la legislación anterior ni sus consecuencias ya realizadas (v.gr. exportación de miles de barriles diarios), pero sí estuvo en condiciones de nulificar los efectos no realizados de las concesiones, al revocarlos y declarar que el desarrollo de esa industria se reservaba en lo futuro únicamente a la acción del Estado.

8. DETERMINACION DEL CREDITO FISCAL

El procedimiento administrativo, explicado en forma sencilla, es la serie de actos que realizan tanto contribuyentes como fisco, para precisar una determinada consecuencia de carácter fiscal y cuya tendencia es la determinación correcta del crédito fiscal.

Según la exposición de motivos del C.C.F. se ha adoptado en materia fiscal federal, el criterio que priva del impuesto sobre la renta de que la determinación y liquidación * de los créditos fiscales corresponde a los sujetos pasivos o contribuyentes, quien son quienes poseen los elementos necesarios para dicha determinación y esto consagrado como principio general, es decir, que la ley puede tener disposición expresa en contrario.

Al estado de las cosas, puede decirse que el procedimiento administrativo, se inicia o tiene su comienzo, cuando el contribuyente ejecuta los actos o dispone de los elementos indispensables para determinar y liquidar un crédito fiscal, entendido* este aspecto, tal y como nos señalan los artículos 4° y 6° * del propio Código Fiscal de la Federación.

Respecto de lo anterior, el Art. 6° del C.F.F., dispone:

" Artículo 6°:

Las contribuciones se causan conforme se realizan situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales * vigentes durante el lapso en que ocurran.

Las contribuciones se detriminan al constatar la realización de las situaciones mencionadas y los demás elementos * de aquéllas, para fijar su monto. A la determinación le son * aplicables las normas vigentes en el momento en que se lleva * a cabo.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de* las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en * contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación..."

Cuando un contribuyente determina y liquida un crédito fiscal, lo hace presentando una declaración, o bien proporcionado los datos a las autoridades para éstas estén en la aptitud de efectuar la determinación y liquidación del crédito fiscal. Cabe mencionar que tratándose del I.S.R. y del I.V.A. si el causante incumple con la obligación de presentar declaraciones, la autoridad puede determinar y liquidar un crédito fiscal de igual cuantía al último que se haya declarado.

Así pues, dichos actos de determinación y liquidación del crédito fiscal producen los efectos siguientes

a) El ejercicio de la facultad, que tienen las autoridades para revisar las declaraciones o datos proporcionados por los causantes.

b) La pérdida de esa facultad, si no se ejercita en el plazo de 5 años, no sujeto a interrupción.

c) La solicitud de las propias autoridades para que el contribuyente compruebe con documentos adicionales, la veracidad y corrección de los datos de su declaración o los que proporcionó en la oportunidad legal que tuvo.

d) El derecho del causante para desvirtuar las presunciones que las autoridades se hayan formado respecto a su situación fiscal, aportando pruebas que convengan a su derecho.

e) La emisión de una resolución que establezca un crédito fiscal a cargo del contribuyente, por haberse considerado que la determinación y liquidación que efectuó fue incorrecta o bien, que lo fueron los datos que proporcionó para dicha determinación.

f) También debería emitirse una resolución cuando la autoridad comprueba a su satisfacción, la veracidad y corrección de los datos y declaraciones del contribuyente, sin embargo, esto no sucede en la práctica. En este caso de comprobación, concluirá el procedimiento administrativo.

Con la emisión de la resolución que dicte la autoridad o con la aparición de la caducidad, concluye el procedimiento administrativo, que a su vez, puede dar lugar a un procedimiento contencioso.

Es importante señalar que este procedimiento no se lleva a cabo arbitrariamente, sino que está regulado por normas más o menos precisas y cuya observancia es obligatoria, tanto para el fisco federal como para los contribuyentes.

CAPITULO III

*

SUJETO Y PAGO DEL IMPUESTO

1. SUJETO PASIVO

En el diario oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1981 se publicó un nuevo Código Fiscal de la Federación con un articulado que contiene los principios más generales que regulan las relaciones entre los contribuyentes y el Estado y concretamente se mencionan las obligaciones y derechos que corresponden tanto a las Autoridades como a los contribuyentes; debiendo hacerse, mención, que este cuerpo legal entra en vigor el 1° de enero de 1983.

Para los fines que me propongo en este estudio, me parece indispensable recordar algunas definiciones que sobre el particular se contienen en el Código Fiscal de la Federación y que conducen a la correcta ubicación de los casos que pretendo abordar, pues si trato de examinar los medios de impugnación que en materia fiscal existen como derecho para los gobernados, resulta necesario acudir a las definiciones legales de los sujetos que intervienen en la relación tributarias y sus principales características.

El Art. 1° del Código Fiscal de la Federación, no hace referencia específica a la definición del sujeto pasivo de los créditos fiscales, sino que se limita a la definición siguiente:

"Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto..."

Se podrá observar que el Código citado no define al sujeto activo y de ahí se desprende que tal sujeto activo de la relación tributaria no puede ser otro más que el Fisco Federal, quien tiene por ende, la facultad legal de exigir el-

pago de la prestación que exclusivamente determinen las Leyes Fiscales.

Para estos efectos, particular, gobernado, contribuyente, causante y sujeto pasivo, ya sean personas físicas o morales, son conceptos cuya definición es semejante y de equivalentes consecuencias, haciendo notar que han desaparecido como sujetos pasivos de la relación tributaria las antes llamadas "unidades económicas".

No obstante, la Ley considera a otros sujetos que pueden resultar afectados en una relación tributaria y que son distintos a los sujetos pasivos directos antes mencionados.

Estos sujetos son a quienes la Ley, les atribuye una responsabilidad solidaria u objetiva y de los que me ocupo a continuación.

2. RESPONSABLES SOLIDARIOS

El Código Fiscal no contiene definición de este concepto pero categóricamente y sin mayor comentario, hace la enumeración de quienes resultan con esta responsabilidad en el Art. 26

Por responsabilidad solidaria en materia fiscal, se entiende la existencia de la obligación de pago de una misma prestación fiscal a cargo de dos o más personas de acuerdo con la Ley, o inclusive, por manifestación de voluntad, según puede verse en la fracción VIII del citado artículo 26.

Ante la contundencia del texto del Art. 26 relacionado, ya no resulta práctico elaborar teoría alguna por la responsabilidad solidaria, más si observamos, la lectura de esta disposición legal involucra auténticos casos de responsabili-

-dad objetiva como se verá más adelante.

En dicho artículo 26 se establece:

"Son responsables solidarios con los contribuyentes:.

I. Los retenedores y las personas a quienes las Leyes impugnan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes, hasta por el monto de estos pagos.

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación* o quiebra, así como de aquéllas que se causaron durante su *gestión.

No será aplicable lo dispuesto en esta fracción cuando la sociedad de liquidación garantice el interés fiscal por las contribuciones mencionadas en los términos del artículo * 11 de este Código.

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de * las contribuciones que se hubieran causado en relación con * las actividades realizadas en la negociación a otra persona,* sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V. Los representantes, sea cual fuere el nombre con * que se les distingue, de personas no residentes en el País,* con cuya intervención efectúen actividades por las que deben* pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribu-
ciones.

VI. Quienes ejerzan la patria potestad o tutela por las contribuciones a cargo de su representado.

VII. Los legatarios y donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieren causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

VIII. Quienes manifiestan su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósitos, prenda o hipoteca o permitan el sequestro de bienes hasta por el valor de los dados en garantía sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesos rios, con exepción de las multas.

Debe tenerse presente, que el Código Fiscal, según su Art. 1º, tiene aplicación sólo en efecto de las disposiciones de las demás Leyes Fiscales, o sea que si sobre la materia existe disposición específica y concreta en una determinada Ley Fiscal, debe estarse a lo que en esa Ley se disponga y no al Código Fiscal y en el caso contrario, evidentemente debe estarse a lo dispuesto por dicho Código.

Así, si alguna Ley Fiscal específica indica su propia regla de responsabilidad solidaria u objetiva debe estarse a lo que dicha Ley específica disponga y no a lo establecido en el Código Fiscal.

3. RESPONSABILIDAD OBJETIVA

Como se vió, el Código Fiscal no se refiere a ese tipo de responsabilidad, sino que lo trata como responsabilidad solidaria, lo cual si se requiere no es completamente ortodoxo, sin embargo, para los fines que persigue la ley, no tiene mayor significación, pues tanto en el caso de la responsabilidad solidaria como en el de la objetiva, existirá una persona que siendo distinta del sujeto pasivo directo de la relación-tributaria, responderá del pago de la prestación fiscal respectiva.

En términos sencillos, la responsabilidad objetiva *aparece cuando la cosa u objeto de una operación está afectada preferentemente al pago de una prestación fiscal, independientemente de las cualidades o características de su titular, *poseedor o simple detentador. 14

4. DIFERENCIA ENTRE OBLIGACION FISCAL Y CREDITO FISCAL

No obstante que en el actual Código, ya no se contempla la diferencia entre obligación fiscal y crédito fiscal, *que se contenía en los artículos 17 y 18 del anterior Código, si persisten en el actual Código, los conceptos de que se trata y así art. 4° de este último Código, señala que son créditos fiscales los que tengan derecho a percibir el Estado o *sus Organismos Descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos que el Estado *

14. NOTA: Un ejemplo clásico de responsabilidad objetiva se encuentra en el impuesto predial, en los que los predios responden del pago del impuesto, sin importar quién es el titular o poseedor.

tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados de sus particulares, así como aquéllos a los que las Leyes les dan ese carácter y el Estado derecho a percibir por cuenta ajena.

Por lo que hace a la definición de obligación fiscal aún cuando el nuevo Código, no es específico en tal definición, sí nos proporciona elementos que configuran la definición de lo que debe entenderse teóricamente por obligación fiscal y así el artículo 6° establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las Leyes Fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, determinándose tales contribuciones al constatar la realización de las situaciones mencionadas y los demás elementos de aquéllas, para fijar su monto, siendo aplicables a dicha determinación, las normas vigentes en el momento en que se lleven a cabo, correspondiendo a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

Aquí vemos, que el legislador está sosteniendo una tesis de irretroactividad en las Leyes Fiscales sustantivas, de modo que lo que quiere decir esta disposición, es que no puede determinarse y liquidarse una contribución con base en Leyes posteriores a la fecha de los hechos o actos que den nacimiento a pago de contribución, como sucedería, por ejemplo, en el cambio de tarifas impositivas, pues ya se vió que la contribución se determina y liquida conforme a las disposiciones vigentes en el momento del nacimiento de la obligación, en cambio no afectando la materia sustantiva de la obligación, es decir aquéllas que se refieren a la causación de la contribución y a los hechos y actos que la originan, sí puede aplicarse alguna norma posterior que únicamente se refiera al procedimiento para la determinación y liquidación para una contribución en sí, sino tan sólo al modo de actuar para determinar y liquidar la

contribución, como sería el supuesto de que se modificara la forma escrita para prestación de una declaración o modificara la época de pago de la contribución.

5. EXIGIBILIDAD DE LOS CREDITOS FISCALES

Cabe agregar un elemento más que la exigibilidad del crédito fiscal, ello puede consultarse en el párrafo cuarto y siguientes del artículo 6° del Código que nos ocupa y al efecto se dispone que las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, agregando que a falta de disposición expresa debe hacerse mediante declaración que se presentará ante las Oficinas autorizadas dentro de los siguientes plazos, que son de observancia general en toda la materia fiscal.

1. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en la Ley, a más tardar el día 20 del mes de calendario inmediato posterior a la terminación del período.

2. En el caso de retención o recaudación de contribuciones, los retenedores o las personas a quienes la Ley le imponga la obligación de recaudarlas a más tardar el día 15 del mes de calendario inmediato posterior al de la recaudación o retención.

3. En cualquier otro caso, dentro de los 15 días siguientes al momento de la causación de la contribución.

Es de hacerse notar, que los impuestos tienen una época de pago que regula la ley, sin embargo, en otros casos, el pago de un crédito fiscal deriva de un resolución dictada por

una autoridad y en estos casos, en donde suele presentarse * con notoria frecuencia alguna medida arbitraria contra los * causantes.

En efecto, si el crédito fiscal proviene de una resolución se le otorgará al particular un plazo para hacer el pago, pero el plazo corre paralelamente al plazo para promover algún recurso o medio de defensa que desee hacer valer el contribuyente contra dicha resolución, por lo que generalmente, la situación desemboca en que ambos plazos se extinguen casi simultáneamente después de que el contribuyente ha presentado el medio de defensa que eligió, se vea presionado ante la actitud de las oficinas exactoras, que le exigen el pago del crédito respecto del cuál, no está conforme y en tanto es así que ya procedió a impugnarlo.

Esta situación absurda, viene a ser remediada por lo que dispone el artículo 144 del Código Fiscal, que dice que se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución durante la tramitación de los recursos administrativos o juicios de nulidad, cuando lo solicite el interesado y garantice el crédito fiscal, en alguna de las formas señaladas por el artículo 141 del propio Código.

La suspensión puede solicitarse en cualquier tiempo * ante la oficina ejecutora, acompañando copia del escrito en el que conteste la interposición del medio de defensa.

Esta disposición es definitiva y el contribuyente tiene derecho a un plazo de 45 días para otorgar la garantía.

No obstante la justicia de la disposición legal comentada, en la practica no se aplica con la debida exactitud, *

pues las oficinas ejecutoras o la desconocen o se niegan a *
observarla.

Sobre el particular, sostengo ideas que me parecen *
más justas y razonables; pero no siendo éste el lugar apropiado para tratarlas, me permito mencionarlas más adelante en esta misma obra, cuando me ocupe de los medios legales que les *
corresponden a los contribuyentes para suspender un procedimiento de ejecución iniciado contra ellos.

6. PAGOS DE LOS CREDITOS FISCALES

La Ley (artículo 141 del C.F.F.) señala que las Autoridades Fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales *
que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los *
plazos señalados por la Ley mediante el procedimiento administrativo de ejecución que se regula por el artículo 145 del Código Fiscal.

Siendo la principal obligación de los contribuyentes, pagar los impuestos, no es objeto de estudio definir qué el *
pago de un crédito fiscal y sólo me concretaré a mencionar *
los efectos o consecuencias de este aspecto fiscal, en cuanto tenga alguna relación con los medios de defensa que corresponden a los particulares.

El artículo 21 del Código citado, indica que cuando *
no se pague una contribución en la fecha o dentro del plazo *
señalado por las disposiciones fiscales, deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la *
falta de pago oportuno y tales recargos se calculan conforme a una tasa que es el 50% mayor de la tasa que mediante la Ley

fije el Congreso de la Unión, tomando en consideración el costo porcentual promedio de captación de recursos del sistema bancario proporcionado por el Banco de México.

Los recargos se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a * que se refiere el 4° párrafo de este artículo (cheques no cubiertos), los gastos de ejecución o infracción a disposiciones fiscales y no excederá del 250% del monto de dicho crédito. Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los * cargos se computarán sobre la diferencia. Los recargos se * causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta el mismo se efectúe.

Es de hacerse notar que este nuevo dispositivo legal, salvo la excepción que más adelante se comenta, eleva el tope de recargos al 250% del monto de los créditos fiscales, tope * máximo que anteriormente llegaba únicamente al 100% de los re cargos; habiendo eliminado también la causación de recargos * en forma indefinida, sustitución que se consideró sumamente * perjudicial para los contribuyentes, pues les imponía una car ga excesiva, sobre todo en los casos en que habían optado por agotar algún medio de defensa legal contra resoluciones que * estimaron les causó agravio.

No obstante se elimina la causación indefinida de recargos, y señala un nuevo tope máximo de 250% para los recargos, estimo que la disposición es inconstitucional, por que si se toma en cuenta que la Constitución Política de la Revolu ción Mexicana exige que los impuestos sean proporcionales y * equitativos y en esa forma se han estructurado las tarifas o * tasas impositivas, a pesar de que los recargos que son acceso rios de los impuestos, pueden violar esos principios constitu

-cionales, desconociendo la proporcionalidad y equidad en la causación de recargos.

No se causan recargos a más del 100% del monto de las contribuciones, cuando los contribuyentes paguen en forma espontánea, en los términos del artículo 73 de este Código, las contribuciones omitidas y los recargos correspondientes que * como se dice en este caso no podrán exceder del 100%.

7. DEVOLUCION DE CANTIDADES PAGADAS AL FISCO

Los contribuyentes tienen derecho a que el fisco federal les devuelva las cantidades pagadas indebidamente en varias situaciones legales y que menciono a continuación.

La devolución puede hacerse de oficio o a petición * del interesado y los retenedores pueden solicitar tal devolución siempre que éste se haga directamente a los contribuyentes.

Procede, por tanto la devolución de cantidades pagadas al fisco, cuando:

a) Quede insubsistente el acto que determina el crédito fiscal a consecuencia de otro acto de Autoridad.

b) Cuando el derecho a la devolución resulte de alguna resolución o sentencia firme de Autoridad competente.

Como puede verse, la devolución de cantidades pagadas indebidamente al fisco no prospera automáticamente, sino que necesita estar aprobado o sancionado por alguna Autoridad ya sea en el orden administrativo o en el orden jurisdiccional.

A consecuencia de las nuevas disposiciones que se * están estudiando, se establece que cualquier petición de devolución que no pueda ser discutida legalmente, ésta deberá * efectuarse dentro del plazo de 4 meses siguientes a la fecha * en que se presentó la solicitud ante la Autoridad Fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señale la forma oficial respectiva y si dentro de dicho plazo no se * efectúa la devolución el fisco federal deberá pagar intereses conforme a una tasa que es igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 66 del Código que se estu * día.

Los intereses correspondientes, se calculan sobre las cantidades que procede devolver, excluyendo los propios intereses y se computarán desde que se venció el plazo hasta la * fecha en que se efectúa la devolución o se pongan las cantidades pagadas indebidamente a disposición del interesado.

Por último, dispone dicho artículo 22 que la orden de * devolución y su complemento, no constituye ni implican resolución favorable al contribuyente, a lo cual, no le encuentro * fundamento o apoyo legal alguno, pues a mi juicio se trata de * una resolución automáticamente favorable para el particular, * por más que la Ley disponga otras cosas y si tal devolución se efectúa y no fuera procedente, entonces sí se causan los recargos conforme a lo que dispone el artículo 21 del Código sobre * las cantidades devueltas indebidamente y los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales a partir de la fecha * de la devolución.

Es de hacerse notar que la obligación de devolver a * cargo del Fisco Federal, percibe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, es decir que si naciendo el *

derecho a una devolución, ésta no se ejercita o se mantiene en vigor y con plena vigencia en un lapso de 5 años, el derecho de los contribuyentes a la devolución se extingue por prescripción, aspecto que trataré en el capítulo relativo a la prescripción y caducidad en este trabajo.

8. LA COMPENSACION

La compensación, es una figura que aunque no es original del derecho fiscal, ha sido adaptada por éste, seguramente por las grandes ventajas que acarrea en el ámbito de las relaciones entre el Fisco y Particulares, quienes con su aplicación solucionan con un medio fácil los recíprocos créditos que tengan a su favor y en su contra.

Así explicado en términos sencillos la compensación ocurre por ejemplo, cuando un contribuyente tiene un saldo a su favor por concepto de impuestos pagados de más o indebidamente y el Fisco tiene a cargo del mismo contribuyente un crédito fiscal.

Llevada a su estricta pureza, la compensación representa una ventaja tanto como para el Fisco como para los contribuyentes, porque en teoría no implica la necesidad de agotar trámites tan extensos y a su vez complicados, como lo son los casos de las devoluciones de impuestos.

Como se dijo con anterioridad, la compensación tiene lugar cuando las partes o sujetos de la relación tributaria, tienen el carácter recíproco de acreedor y deudor y el efecto de la compensación es extinguir las 2 deudas, hasta la cantidad que importe la deuda menor.

La figura de la compensación, tratada ahora en el Código Fiscal por su artículo 23, menciona que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por *compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, *siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios.

Al efecto, dice la Ley, bastará que efectúen la compensación en la declaración respectiva y si las cantidades* que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la *misma contribución por la cual están obligados a efectuar pagos, sólo pueden compensar previa autorización de las autoridades fiscales, esto es que si pretenden compensar saldos a favor en el Impuesto sobre la Renta contra saldos en contra* en el Impuesto al Valor Agregado o a la inversa, se necesita autorización expresa de las Autoridades Fiscales para efectuar tal compensación y en cambio, si ambos créditos acreedores y deudores provienen de una misma Ley Tributaria la *compensación procede en forma, casi automática, de acuerdo* a lo que dispone el artículo 23 que se comenta.

Adiciona la Ley, que si la compensación se hubiere *efectuado y no procediera, se causarán los recargos en los *términos del artículo 21 del Código sobre las cantidades compensadas indebidamente a partir de la fecha de compensación y por último, se previene que no se puede compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya *prescrito la obligación para devolver dichas cantidades.

C A P I T U L O I V

*

L A P R E S C R I P C I O N

1. NATURALEZA JURIDICA DE LA PRESCRIPCION

Ya habíamos comentado en el punto 4 del Capítulo I * de éste trabajo, sobre la naturaleza de las leyes fiscales, * es decir, sobre las fases del proceso legislativo al decir * que éstas leyes como todas las demás se someten a una iniciativa, discusión, aprobación, sanción, publicación e iniciación de su vigencia; sin embargo habíamos dicho también que * las leyes fiscales son preeminentes sobre las demás, es decir que prevalecen por dos razones importantes: por ser de orden * público y por regular el aspecto económico, éste punto es de gran importancia ya que es la base de los principales objetos que persiguen ambos sujetos de la relación fiscal por lo que * la figura jurídica de la prescripción en ésta materia es primordial, ya que tomando en cuenta que por medio de ésta me * diante el simple transcurso de determinado lapso de tiempo, * se adquiere derechos o se extinguen obligaciones, vá a determinar o regular un límite para poder alcanzar derechos u obligaciones que en materia fiscal será en forma liberatoria como veremos más adelante.

Por otro lado, de acuerdo con la Naturaleza del Derecho Fiscal, las leyes deben ser aplicadas con criterio estricto, es decir, no existe en esta rama la interpretación o aplicación de la Ley por analogía o por mayoría de razón. Ahora * bien, la prescripción y la caducidad sólo proceden cuando las leyes tributarias así lo especifiquen. En otras palabras, la * regla general en el Derecho Fiscal, tanto sustantivo como adjetivo es que las obligaciones de los sujetos pasivos y activos nunca prescriban o caduquen, sino cuando la ley fiscal expresamente así lo declare.

La prescripción se ha establecido con el objeto de * que tanto los intereses del fisco, como los de los particula-

-res, no estén indefinidamente sin poderse precisar, hecho t que haría que no pudieran fijarse las condiciones económicas* ni del Erario y ni de los particulares.

2. PRESCRIPCIÓN Y CONCEPTO

Por regla general, la mayoría de los causantes piensa que pueden liberarse de todas sus obligaciones fiscales, invocando a su favor la figura jurídica de la prescripción.

Sin embargo, un análisis de las disposiciones legales sobre el particular, nos conduce a concluir que lo anterior * no es totalmente exacto. Es decir, que sólo son prescriptiobles algunas de las obligaciones de los contribuyentes, pero * no todas ellas.

Antes de demostrar lo anterior, es conveniente precisar lo que se entiende por prescripción y por esto se entiende que el medio de adquirir bienes o de liberarse de obligacones mediante el transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas por la Ley.

Sobre ello se ha afirmado que existe una prescripon* de carácter positivo, cuando el efecto de la misma es la adquisición de bienes mediante el transcurso del tiempo y negativa será la prescripción, cuando la consecuencia sea la liberación de obligaciones por no haberse exigido su cumplimiento * dentro del término o plazos legales.

En mi opinión, existe una correlatividad de la prescripción positiva y negativa, porque para aquel que invoque * en su favor la prescripción positiva, esto tendrá como conse-

-cuencia que para su contraparte los efectos sean negativos.

En otras palabras, para aquel para quien la prescripción es positiva, el efecto es el de adquirir bienes y en *consecuencia, la contraparte tendrá un efecto negativo, porque salen de su patrimonio esos bienes y aquel que invoque * la prescripción negativa a su favor tendrá el efecto de liberarse del cumplimiento de obligación y su contraparte tendrá el efecto negativo porque no entrarán a su patrimonio * los bienes o los derechos que hubieran correspondido, de haber ejercitado en tiempo la acción para exigir el cumplimiento de la obligación prescrita. De ahí pues, que el que invoque a su favor la prescripción negativa, tiene el efecto positivo, porque en virtud de la prescripción se ha liberado* el cumplimiento de una obligación que de cumplirla hubiera* significado el menoscabo de sus bienes, patrimonio o propiedades y posesiones.

Todo lo anterior, me permite concluir que entre los * términos "positiva" y "negativa" existe una correlatividad.

Algunos tratadistas en materia fiscal, e inclusive algunas sentencias, establecen que en materia fiscal sólo puede haber prescripción negativa, o sea que esta figura jurídica sólo proporciona el medio de liberarse del cumplimiento de obligaciones, tanto para el fisco como para los contribuyentes.

El objeto de la prescripción es que tanto los intereses del fisco como los de los particulares, no estén indefinidamente sin poderse determinar con precisión, o sea que *por la prescripción se permite legalmente una estabilidad* que precise y determine en un momento dado el monto o el conocimiento de las obligaciones tanto del fisco como de los * particulares.

3. SUS EFECTOS

Ahora bien, entrando al punto que me propongo analizar, encontramos que la prescripción, según lo establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, sólo se refiere a la prescripción de los mismos créditos, consecuentemente la prescripción que pueden invocar los contribuyentes en materia fiscal, sólo se relaciona con el crédito fiscal.

Como puede verse, la facultad de exigir el pago de créditos fiscales ya liquidados, es el único aspecto que prescribe en materia fiscal, que los particulares sólo pueden invocar la prescripción cuando se trata de la facultad para exigirles el pago de un crédito fiscal ya líquido o determinado.

Por consiguiente, la prescripción favorecerá a los contribuyentes que se encuentren en los casos anteriores pero lo mismo quiere decir, que no todas las obligaciones de los particulares en materia fiscal son prescriptibles.

En forma enunciativa, pero de ninguna manera limitativa entre aquellos casos en que la prescripción no favorece a los particulares, puede mencionarse por ejemplo, la obligación de empadronarse o registrarse; la obligación de presentar declaraciones, avisos y datos que requieren las leyes fiscales y otras obligaciones de contenido similar.

Conviene distinguir entre aquellos datos e informes que requieren las autoridades fiscales por ser de contenido totalmente distinto.

En efecto, es claro que un contribuyente no está obligado (no por efectos de la prescripción) a proporcionar datos e informes que tengan una antigüedad de cinco años o más, cuando esto sea consecuencia de requerimiento de las autoridades

-des fiscales, ya que en materia fiscal la obligación de conservar libros y documentación comprobatoria de las operaciones de los contribuyentes es por el término de cinco años; *pero otra cosa completamente distinta a la anterior, es el *caso de que tales datos e informes, avisos, etc., sean requeridos por las leyes fiscales, pues entonces esta obligación *no es prescriptible.

Por otra parte, no es válido establecer que si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pretendiera cobrar el crédito fiscal que estuviera prescrito, tal actuación sea automáticamente ilegal, pues es evidente que la prescripción no opera de pleno derecho y en forma automática, sino que como *lo establece el propio artículo 146 antes mencionado, será necesario que el deudor del crédito fiscal se oponga al cobro *excepcionándose de esta forma en el cumplimiento de la obligación de pago.

Pretendo establecer con lo anterior, que en materia *de prescripción es lícita cualquier gestión de cobro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mientras no sea opuegta la excepción de prescripción y, claro ésta sea fundada y *así lo declare la S.H.C.P. O bien el Tribunal Fiscal, Tribunales Colegiados o Suprema Corte de Justicia de la Nación, si *es el caso.

Desde el mismo punto de vista, tendrá que admitirse *que un pago por un crédito fiscal que haya reunido las características de prescripción a que se refiere el Código Fiscal y sin que se haya excepcionado el deudor del crédito mismo,* es un pago procedente, naturalmnete si dicho pago se efectúa* sin ninguna reserva ni condición.

4. INTERRUPCION DE LA PRESCRIPCION

Ahora, me ocuparé del estudio de la forma en que se consume el término prescriptorio y de la forma en que puede o debe interrumpirse dicho término.

El artículo 146 del Código que me ocupa, establece en su segundo párrafo que la prescripción se consumará en cinco años y a continuación, menciona diversas reglas que más adelante comentaré por separado, pues ahora resulta interesante de terminar el alcance del primer párrafo del artículo 146 citado.

En efecto debemos entender cómo se deben contar los cinco años a que se refiere dicho artículo.

Ya sabemos que el artículo 1135 del Código Civil para el Distrito Federal que en este caso, es de aplicación federal, define a la prescripción como el medio de adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas por la Ley.

De ello resulta que en un hecho meramente natural, como lo es el transcurso del tiempo, tiene una influencia directa en el ámbito legal y produce consecuencias jurídicas y una de ellas, es la que ahora me ocupa.

Lógicamente, si la Ley nos indica el plazo para que la prescripción se consuma, también nos debe indicar el momento en que este término se inicia o mejor dicho empieza a correr; pero es necesario determinar legalmente la forma en que se cuentan los cinco años.

El propio Código Fiscal, nos ilustra al respecto y * sus artículos 146 y 12 nos indican que en los términos no fijados por días, sino por períodos como años o meses, o bien en aquellos en que se señale una fecha determinada para la extinción de plazos, se entenderán comprendidos los días inhábiles, consecuentemente, de acuerdo con estas disposiciones, * queda fuera de duda el hecho relativo a que si para el cómputo de los cinco años sólo deben contarse los días hábiles, * como sucede en otros plazos ya que por tratarse de un plazo * fijo en años, deben incluirse también los días inhábiles.

Ahora bien, el artículo 146 que vengo comentando, nos proporciona el momento a partir del cual debe empezarse a contar el referido plazo de cinco años y que en términos generales, será siempre la fecha en que el crédito pudo ser legalmente exigido.

Con lo expuesto, debemos entender que la prescripción se consuma en cinco años y éstos deben contarse incluyendo * los días inhábiles y siendo así, para una mejor ilustración, * me permito poner un ejemplo:

Suponiendo, que las autoridades fiscales notifiquen * un crédito fiscal día 31 de marzo de 1975 y que las mismas autoridades se olviden de continuar los procedimientos de cobro de dicho crédito y como tal, nos veremos en la necesidad, de * contar los cinco años en que se consuma la prescripción.

Con los datos que la propia Ley nos proporciona, en * este caso, tendríamos que especificar que el término prescriptorio empezó a correr el día 1° de abril de 1975 y se consuma el mismo día del año de 1980 puesto que, como hemos visto con anterioridad, no deben incluirse los días inhábiles.

Una vez determinado lo anterior conviene analizar el contenido de las diversas disposiciones del Código, pues este aspecto tiene íntima relación con el artículo 67 y nos proporciona un modo de completar los alcances del problema, de distinguir entre prescripción y caducidad. El repetitivo artículo 146 nos dice cuándo empieza a correr la prescripción, que * es el caso contrario al que se contempla en el artículo 67, * que se refiere a los casos de caducidad.

5. CONSUMACION DE LA PRESCRIPCION

Trataré de explicar el modo como se consume el término prescriptorio y la forma en que puede y debe interrumpirse tal término.

Quizá convenga ahora, ampliar mejor mi exposición, *pretendiendo explicar lo anterior, puesto que resulta interesante comentar cuándo comienza a correr el término prescriptorio, así como entender que casos quedan comprendidos de la hipótesis legal, comenzando por este último.

En efecto, es de notarse que la disposición se refiere por ejemplo, a los casos en que un crédito quede firme, ya sea ~~porque~~ el interesado se conforme con él o porque la resolución administrativa o judicial que sobre el particular se *dicte, cause estado.

La disposición legal, supone que la autoridad fiscal haya realizado la notificación del crédito dentro de los términos* o plazos legales, En este caso, la Ley no se está refiriendo* precisamente a la facultad de las autoridades fiscales para* determinar en cantidad líquida una prestación tributaria * -

sino que aquí se trata de la prescripción de la facultad de * las mismas autoridades para hacer efectivo un crédito fiscal a cargo de los contribuyentes.

En consecuencia, se trata de una resolución que sí es conocida por el contribuyente, lo que a su vez origina que * el propio contribuyente se conforme con ella, o bien que no * estando conforme con tal resolución la impugne por algún re* curso administrativo o medio de defensa legal que resulte pro* cedente.

Si la autoridad fiscal ordena que ésta sea notifica* da al contribuyente y así sucede, la figura de la prescrip * ción, aparece si la autoridad fiscal se abstiene de hacer * efectivo el crédito fiscal a cargo del contribuyente por lo * que anteriormente afirmé, se trata de prescripción de los cré* ditos mismos y el término correspondiente empezará a correr * en la fecha en que haya notificado el crédito y este supuesto de la Ley nos conduce a tratar de delimitarlo con precisión,* pues también se puede tratar de créditos que adquieran firme* za legal y ello no obsta para impedir la prescripción.

En el supuesto que se analiza, tiene que precisarse* con exactitud la fecha en que debe empezar a correr el térmi* no de prescripción y como la Ley nos dice, que ese término * empezará a contarse a partir de la fecha en que el crédito * puede ser legalmente exigido, es necesario analizar a mi jui* cio dos situaciones distintas para fijar la fecha en que empe* za a correr la prescripción.

Efectivamente, en el caso de un causante afectado por una resolución de crédito que le ha sido notificada, la pres* cripción empieza a correr al día siguiente de la fecha de no-

-tificación.

Si el contribuyente realiza algún acto que expresamente involucre su manifestación de voluntad de conformarse con esa resolución, como podrá ser el pago liso y llano del crédito fiscal de que se trate, o bien alguna gestión escrita que implique el consentimiento con la resolución, no aparece la prescripción, a menos que la autoridad se abstenga de cobrar en el segundo caso.

Como puede verse, estamos en presencia de un caso en que la conformidad del contribuyente con la resolución expresa y otro, en el que a pesar de la conformidad del causante no se cobra el crédito y da lugar a la prescripción.

El otro caso contemplado, es el mismo que anteriormente analizamos, con la peculiaridad de que el contribuyente sí intenta algún recurso o medio de defensa legal en contra de la resolución del crédito y una vez agotados los trámites legales correspondientes, o bien haber dejado de agotar alguno de ellos por voluntad del contribuyente, adquiera firmeza la resolución administrativa o judicial sobre el particular se dicte, es decir, supongamos que el contribuyente se inconforma con la resolución e interpone el recurso administrativo que proceda, o si es el caso, acude en juicio de nulidad entre el Tribunal Fiscal de la Federación, y posteriormente agota los recursos o juicios que proceden ante los Juzgados de Amparo y Suprema Corte de Justicia de la Nación y no consigue nulificar la resolución, pues las resoluciones dictadas por esas autoridades le son adversas y mientras todo ello ocurre, no empieza a correr el término prescriptorio, sino hasta que quede firme o causa ejecutoria la última resolución que en ese procedimiento se haya dictado; la prescripción en esta

última situación empieza a correr a partir del día siguiente* a aquel en que haya quedado firme o cause ejecutoria la resolución judicial correspondiente.

No debe entenderse que para que una resolución judicial cause ejecutoria, es necesario agotar todas las instancias reactivas a ese procedimiento, pues también quedan firmes aquellas resoluciones judiciales que no son recurridas o impugnadas dentro del plazo legal.

Consecuentemente, ya se trate de una resolución dictada en última instancia, como son las que dicta la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por eso se llaman ejecutorias, pues ya no existe ningún trámite posterior que pueda revocarlas o modificarlas, o se trate de resoluciones que no hayan sido impugnadas oportunamente, el término prescriptorio empieza a correr a partir del día siguiente al de la fecha en que haya quedado firme esa resolución judicial, lo que significa que en estos casos, aparece la prescripción cuando existe una resolución de esa naturaleza, es decir, que declara válida y legal la resolución y no obstante ello, la autoridad fiscal regpectiva se abstiene de hacerla efectiva en contra del contribuyente dentro de los cinco años siguientes, contados a partir del día siguiente a aquel en que haya quedado firme o causado ejecutoria, la resolución judicial o administrativa que confirma la resolución.

6. ANALISIS DE SUS CARACTERISTICAS

Tradicionalmente se ha definido a la prescripción como la adquisición de un derecho o la extinción de una obligación por el simple transcurso del tiempo y mediante el cumplimiento

-to de los requisitos que la Ley marca. En este sentido se habla de la existencia de dos tipos de prescripción: la adquisitiva y la liberatoria. La primera se caracteriza por ser un medio legal para llegar a adquirir ciertos bienes. Así por ejemplo, conforme a nuestro Derecho Civil, la persona que posea algún inmueble a título de dueño, de buena fe, en forma pública, pacífica continua durante un período de cinco años cuando menos, adquiere el pleno derecho de propiedad sobre el mismo. En cambio la prescripción liberatoria consiste en la extinción de una obligación, generalmente una deuda, y del correlativo derecho de hacerla efectiva. Así en materia mercantil la obligación de pagar el adeudo contenido en un título de crédito se extingue por prescripción en un plazo de tres años a partir de la fecha del vencimiento respectivo, en caso de que durante dicho plazo el acreedor no ejercite en contra de su deudor ninguna acción encaminada al cobro del título.

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

"El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consuma la prescripción, se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito éste respecto a la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la **declaratoria de prescripción de los créditos fiscales**".

Estimamos que con base en ese texto legal nos encontramos en condiciones de proceder a analizar las principales características de esta figura jurídico-tributaria:

1. La prescripción se consume en un plazo de cinco años contando a partir de la fecha de exigibilidad del tributo o contribución, o bien a partir de la fecha en que se pagó indebidamente al fisco determinada cantidad y nació el consiguiente derecho de solicitar su devolución. Dicho en otras palabras, el tiempo que conforme a la ley, debe transcurrir es de cinco años. Igual plazo correspondiente en el caso de devoluciones de impuestos que procedan conforme a la Ley.

2. La prescripción corre tanto en contra del fisco -pues un medio de extinguir tributos o contribuciones- como en contra de los particulares, toda vez que también opera para extinguir la obligación de devolver cantidades pagadas indebidamente o que conforme a la ley procedan, como es el caso ya mencionado del impuesto al valor agregado.

Sobre este particular, no debe perderse de vista que aun cuando el invocado artículo 146 parece más bien hacer referencia a la prescripción de los tributos, el artículo 23 del mismo Código claramente establece en su último párrafo que: "La obligación de devolver (lo pagado indebidamente al Fisco por los contribuyentes) prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal".

3. La prescripción es susceptible de interrumpirse con cada gestión de cobro notificada al deudor o por reconoci *

-miento expreso o tácito de éste último respecto de la existencia del crédito. Por razones de orden lógico, cada vez que el Fisco notifique al contribuyente una gestión de cobro o cada vez que el contribuyente notifique al Fisco una solicitud de devolución de lo pagado indebidamente, o bien cada vez que exista un reconocimiento expreso o tácito (aunque éste último es extremadamente difícil de aprobar) de la existencia del adeudo Fiscal o del pago de lo indebido, el plazo para que se consuma la prescripción tiene forzosamente que interrumpirse.

En efecto, una de las características esenciales de la prescripción liberatoria consiste en que, para que esto ya que se configure debe haber una total inactividad por parte del acreedor. Por lo tanto, principalmente las gestiones de cobro notificadas al deudor ponen fin a esa inactividad e impiden que la prescripción se consuma. Ahora bien, si tales gestiones no culminan en el cobro efectivo y reaparece la inactividad del acreedor, el plazo prescriptorio se reanuda de nueva cuenta.

4. La prescripción puede hacerse valer indistintamente a través de una excepción procesal, o bien como una solicitud administrativa.

Con base en lo expuesto, consideramos que estamos ya en condiciones de, a manera de conclusión, definir a la prescripción en los siguientes términos: La prescripción es una forma de extinguir tributos o contribuciones a cargo de particulares, así como la obligación a cargo del Fisco de devolver a los particulares contribuciones pagadas indebidamente o que conforme a la ley procedan, cuando dichas obligaciones no se hacen efectivas en ambos casos en un plazo de cinco años, contando a partir de la fecha de exigibilidad de tributos, o de

la fecha en la que el pago de lo indebido se efectuó. La prescripción puede hacerse valer tanto como excepción procesal o* como solicitud administrativa, según se presente o no una *acción de cobro posterior a la configuración de la prescripción; siendo de hacerse notar que el plazo para que se consuma esta forma de extinción tributaria, se interrumpe por cada gestión de cobro notificada por el acreedor al deudor, o bien por el reconocimiento expreso o tácito por parte de éste último respecto a la existencia del crédito.

7. PROPUESTA PARA LA REDUCCION DEL TERMINO

Como ya había señalado en el punto anterior, en términos generales se habla de la existencia de dos tipos de prescripción como lo son, la Adquisitiva o Positiva y la Liberatoria o Negativa. Y se mencionó que por ejemplo en materia civil en muchos casos como en la posesión de algún predio o inmueble en forma pacífica y continua podía adquirir el pleno * derecho de propiedad durante el transcurso de cinco años; y * por otro lado por, ejemplo, en materia mercantil en casos como cuando se tiene la obligación de pagar un adeudo en un título de crédito, se extingue por prescripción en un término * de tres años.

Como puede advertirse, la prescripción, ya sea adquisitiva o liberatoria, se configura cuando se reúnen dos elementos esenciales: el simple transcurso del tiempo y el cumplimiento de los requisitos que marque la ley respectiva. Ahora bien, el único tipo de prescripción que contempla nuestro Derecho Fiscal Positivo es la prescripción liberatoria. En * efecto, dentro de nuestra disciplina la prescripción opera como una forma de extinguir dos clases de obligaciones, a saber:

1. La obligación a cargo de los contribuyentes de pagar tributos o contribuciones; y,

2. La obligación a cargo del Fisco de devolver a los * contribuyentes las cantidades que éstos últimos le hayan pagado indebidamente o las cantidades que procedan conforme a la Ley; en éste último caso se encuentra, por ejemplo, el impuesto al valor agregado, en el que no obstante que hay un pago * de lo debido, procede bajo ciertas condiciones, que le sea de vuleto al causante el importe del impuesto que hubiere pagado.

Por consiguiente, en materia fiscal, la prescripción*

es un instrumento extintivo de obligaciones, tanto a cargo de los contribuyentes como del fisco, por el simple transcurso * del tiempo y mediante el cumplimiento de los requisitos que * la ley tributaria establece, como ya habfa indicado.

Teniendo claro lo anterior, podemos entender mejor *- que el hecho de tener que esperar determinado lapso de tiempo nos vá a traer consecuencias positivas o negativas de acuerdo a nuestros intereses que pueden repercutir en mayor o menor * medida al menos cabo de nuestra economía o a la inversa, pero *- que viendolo estrictamente desde el punto de vista del afectado en turno, sea el Fisco o sea el contribuyente, desde mi particular punto de vista creo que sería beneficioso una reducción del término de cinco a tres años, ya que de ésta manera se podría evitar para el afectado mayor facilidad para conseguir * un beneficio; y en éste punto, quiero hacer enfaciz en la parte afectada porque normalmente cuando pasa la tercera parte * del tiempo establecido para que opere la prescripción, que como ya señalabamos en derecho fiscal es siempre de cinco años; la parte afectada tiende a confiarse o incluso a perder control en algunos casos, dependiendo claro del número de obligaciones y ocupaciones que tenga, del plazo y como en muchas situaciones tratandose del contribuyente, se le determina al deudor la omisión de una obligación, a los cuatro años de haber* transcurrido la exigibilidad del adeudo, lo cual ya he comentado, trae como consecuencia que el término de la prescripción* vuelva a comenzar y esto es muy afectable para el causante * ya que como en muchos casos sucede, éste puede encontrarse en situación desventajosa económicamente hablando y por consi *- guiente no poder cubrir el crédito u obligación omitida. Pero como anteriormente se dijo, no sólo viendolo desde el punto * de vista del sujeto pasivo o particular, sino tomando en cuenta también el Estado, ésta reducción en el término le trae*-

ría diversos beneficios ya que se podría tener una mayor reducción y en un más pronto plazo.

C A P I T U L O V

*

L A C A D U C I D A D

1. CADUCIDAD

La caducidad se define, como la pérdida de un derecho por su no ejercicio durante el tiempo que la ley marca. El *ejemplo más claro de esta figura nos los proporciona el Derecho Procesal a través de la llamada "caducidad de la instancia" que consiste en la pérdida del derecho de seguir promoviendo un juicio por no efectuar ningún trámite procesal durante el tiempo que la ley respectiva señale: por ejemplo: *seis meses. Dentro del contexto del Derecho Fiscal, la caducidad se presenta cuando las autoridades hacendarias no ejercitan sus derechos para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y *accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones* a dichas disposiciones, durante un plazo de cinco años

Sobre este particular, el Artículo 67 del Código Fiscal nos proporciona una serie de elementos que van a permitirnos señalar las características más importantes de esta figura jurídico-tributaria. Veamos en primer término lo que este *precepto legal establece:

"Las facultades de las autoridades fiscales, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como *para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones se extinguen en un plazo de cinco años contando a partir* del día siguiente a aquél en que:

1. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando *se tenga obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio.

II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

El plazo a que se refiere éste, será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes o no lleve contabilidad, así como para los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquel en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumando al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este Artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

2. PRINCIPALES CARACTERISTICAS DE LA CADUCIDAD

Tomando como punto de referencia el dispositivo legal*

que se acaba de transcribir, procedamos al estudio de las características más sobresalientes de la caducidad:

1. A través de la caducidad se extinguen los derechos que la ley otorga a las autoridades tributarias para el ejercicio de las siguientes atribuciones:

a) Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales mediante revisión de declaraciones, visitas domicilia-
rias, verificación de datos y documentos, etc.

b) Determinar el monto de contribuciones omitidas más sus accesorios.

c) Imponer sanciones por infracción a las normas fiscales.

2. Por regla general el plazo para que la caducidad * se consume es de cinco años contados a partir de las siguientes fechas:

a) Fecha de presentación de declaraciones, o fecha en la que debieron presentarse (sean anuales o complementarias)* que correspondan a aquellas contribuciones que deban pagarse* por ejercicios;

b) Fecha de presentación de los avisos correspondientes a contribuciones que no se paguen por ejercicios o bien * fecha de causación (nacimiento de obligación tributaria) de * aquellas contribuciones que no se paguen ni mediante declaración ni mediante avisos;

c) Fecha de comisión de la infracción de las disposiciones fiscales. Si la infracción fuere de carácter continuo, el cómputo se iniciará a partir del día siguiente al que hubiere cesado la comisión de la infracción.

No obstante en casos excepcionales el plazo para el cómputo de la caducidad puede ampliarse hasta un término de diez años, cuando el contribuyente no se encuentra registrado para efectos fiscales o no ha dado cumplimiento a la obligación legal a su cargo de presentar declaraciones anuales de impuestos. Aun cuando la ampliación, en estos casos, del plazo para el cómputo de la caducidad de diez años en principio vulnera una de las características esenciales de la relación jurídico-tributaria en el sentido de que los contribuyentes no deben quedar obligados indefinidamente o por periodos excesivos ante el Fisco, debe destacarse que esta ampliación al plazo de la caducidad sólo es aplicable a aquellos contribuyentes que de plano se abstienen de cumplir con sus obligaciones fiscales, y respecto de los cuales las facultades de control y verificación de las autoridades hacendarias se tornan por esa misma razón más difíciles de llevarse a cabo. De ahí que en estos casos, y sólo en estos casos, se justifique el que la extinción de las facultades de las autoridades fiscales por caducidad se consume en un plazo de diez años.

Pero independientemente del plazo de consumación no debe perderse de vista que como la caducidad consiste esencialmente en la pérdida de un derecho por su no ejercicio durante el tiempo que la ley marca, el plazo para que se consume, ya sea de cinco años o de diez años, se cuenta precisamente a partir de las fechas en que nacen los derechos del fisco de comprobación, determinación de contribuciones omitidas e imposición de sanciones.

3. Por razones de orden lógico, la caducidad no puede estar sujeta ni a interrupción ni a suspensión. En efecto vemos a insistir que la caducidad es la pérdida de uno o varios derechos por no ejercitarlos durante el plazo que seña-

-la la ley. Por consiguiente no existe forma de que sus efectos se suspendan, ya que si esos derechos se ejercitan la caducidad simplemente no se configura. En cambio si, por cualquier motivo o circunstancia, esos derechos no se ejercitan la caducidad se consume. Lo que no es admisible es que se sostenga que los efectos de la caducidad son susceptibles de suspenderse.

De ahí que resulte criticable el contenido del quinto párrafo del Artículo 67 del Código Fiscal de la Federación cuando señala que la caducidad se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio. Si bien es cierto que en favor de este criterio puede alegarse que cuando se interpone algún medio de defensa legal es porque la autoridad fiscal ya ejercitó sus derechos (lo que en principio implicaría que la caducidad no se ha configurado) y a través del recurso administrativo o juicio lo único que se persigue es el de dilucidar si tales derechos fueron o no legalmente ejercitados, también lo es que semejante disposición contraría uno de los principios fundamentales que en materia de caducidad establecieron nuestros anteriores Códigos Fiscales, por las siguientes razones:

a) La caducidad por su misma naturaleza no puede quedar sujeta ni a interrupción ni a la suspensión, inclusive durante la tramitación de instancias procesales, puesto que las mismas tienen precisamente por objeto determinar si los derechos de que se trate fueron válidamente ejercitados por las autoridades hacendarias. Por lo tanto mientras no se dicte la resolución respectiva la caducidad no se ha configurado y el término para la consumación, lógicamente hablando, no tiene porque suspenderse.

b) Evidentemente lo que persigue el quinto párrafo * del Artículo 67 del Código Fiscal es favorecer a las autoridades hacendarias procurando desalentar la interposición de medios de defensa legal por parte de los contribuyentes. En * - efecto, al suspenderse el plazo para la consumación de la caducidad durante la tramitación de instancias procesales la autoridad ve claramente favorecidos sus intereses, en virtud de * que si como consecuencia de dichas instancias se declara la * nulidad o legalidad de la resolución que haya dictado, al haberse suspendido la caducidad, queda en posibilidad legal de * emitir una resolución en la que subsanen los vicios de la anterior y así sucesivamente. Esto último, además de dar origen a innecesarias confusiones entre caducidad y prescripción, * desvirtúa el verdadero papel de un Código Fiscal que, ante to do, debe ser un cuerpo normativo regulador e imparcial de las relaciones tributarias y no, como sucede en este caso, un instrumento legal claramente favorecedor de los intereses del * - Fisco.

4. Finalmente, el Código Fiscal señala que el contribuyente, en la vía administrativa, podrá solicitar que se declare que se han extinguido por caducidad las facultades de * las autoridades fiscales cuando transcurra, sin ejercicio de * atribuciones, el varias veces mencionado plazo legal por cinco años.

No obstante, en forma por demás inexplicable, el Código omite mencionar que la caducidad también puede hacerse valer como excepción procesal. En efecto, cuando la autoridad hacendaria ejerce sus multimencionadas facultades de proba * - ción, determinación de contribuciones omitidas e imposición * de sanciones, después de que ha transcurrido en exceso el referido término de cinco años, no hay nada que impida que el *

particular afectado al interponer el correspondiente medio de defensa legal, haga valer la excepción de la caducidad. Tan es así, que el sexto párrafo del también varias veces invocado Artículo 67 está exclusivamente dedicado a regular cuestiones procesales directamente vinculadas con la autoridad. En tales condiciones, tenemos que concluir que la caducidad se puede declarar tanto como consecuencia de una solicitud administrativa, como también como consecuencia de una excepción procesal.

Con base en los impuestos podemos concluir definiendo la caducidad en los términos siguientes: La caducidad es la figura jurídico-tributaria por virtud de la cual se extinguen las facultades de comprobación, determinación de contribuciones y sus accesorios, e imposición de sanciones, que poseen las autoridades fiscales, por su no ejercicio durante el plazo legal de cinco años contando a partir de la fecha de nacimiento de tales facultades, el cual no está sujeto ni a interrupción ni a suspensión; siendo de hacerse notar que al operar la caducidad únicamente en contra del Fisco, la misma puede hacerse valer por los contribuyentes como solicitud administrativa y como excepción procesal.

3. PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN

Tal como debe desprenderse de la lectura de los dos subtemas que anteceden, entre la prescripción y la caducidad existen grandes similitudes. Ambas tienen por objeto extinguir tributos o contribuciones; ambas se configuran en un plazo de cinco años; y ambas pueden hacerse valer como solicitudes administrativas y como excepciones procesales.

Sin embargo, pensamos que también existen importantes diferencias entre ambas. De otra forma no estarían reguladas* como dos instituciones distintas. Sin pretender agotar un tema de suyo complejo y que ha dado lugar a numerosas discusiones entre destacados especialistas de Derecho Fiscal, sino únicamente con el propósito de ilustrar a quienes se inician* en el análisis de nuestra disciplina, a continuación señalaremos las que, a nuestro juicio constituyen las diferencias más importantes entre prescripción y caducidad:

1. Mientras la prescripción opera tanto en contra como a favor del Fisco; la caducidad exclusivamente opera en *contra del Fisco. Dicho en otras palabras, se extinguen por*prescripción tanto los tributos o contribuciones que los particulares adeuden al Fisco como la obligación a cargo de este último de devolver a los primeros las contribuciones pagadas* indebidamente o las cantidades que conforme a la ley procedan. En cambio, en la caducidad únicamente se extinguen las facultades de las autoridades hacendarias relacionadas con la comprobación, determinación de contribuciones omitidas e imposición de sanciones a particulares.

Resumiendo nuestras ideas al respecto, podemos afirmar que la prescripción es una acción y una excepción que pueden *hacer valer los contribuyentes en contra del Fisco y el Fisco a su vez, en contra de los contribuyentes. Por lo contrario,* la caducidad otorga una excepción exclusivamente a los contribuyentes ante el Fisco.

2. Mientras el plazo para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro notificada por* el acreedor al deudor, o bien por el reconocimiento expreso o táctico que este último formule respecto de la existencia de* crédito; la caducidad por su misma naturaleza no puede estar*

sujeta ni a interrupción ni a suspensión. Sobre este particular, el Lic. Mariano Azuela Güitrón afirma: "La diferencia *práctica medular que exista entre la prescripción y la caducidad radica en que mientras el transcurso del término de la *primera sí está sujeto a interrupción y suspensión, el de la *segunda no es susceptible de interrumpirse, debiendo advertirse que no se trata sólo de palabras que se pueden utilizar *arbitrariamente, sino que deben corresponder a la naturaleza *de la institución que se presentó en el caso concreto. Si se *confunden los términos, existirá el peligro de que se estime* que se eligió un cambio equivocado y en el lenguaje de liti*gante, se pierda un asunto ganado." 15

En torno a esta distinción, debe tenerse muy presente lo que señalamos en su debida oportunidad: que toda vez que *la caducidad consiste esencialmente en la pérdida de uno o vā rios derechos por su ejercicio durante el término que la ley* marca, cuando las autoridades fiscales ejercitan tales dere*chos en tiempo, la caducidad ni se interrumpe ni se suspende simplemente no se configura.

3. Mientras que el cómputo para que se consuma la *prescripción se inicia a partir de la fecha de exigibilidad* del crédito que se trate; el cómputo para que se consume la*caducidad se inicia a partir de la fecha en que nazcan las *facultades de las autoridades fiscales.

En efecto, tal como oportunamente se señaló, la pres*cripción se cuenta a partir de la fecha en la que el tributo* o contribución se vuelven exigibles, o bien a partir de la fe*cha en la que se efectúa el pago de lo indebido. En cambio, *la caducidad debe contarse a partir de la fecha en que nacen* las facultades de comprobación, determinación de contribucio-

15. Azuela Güitrón Mariano. "La Prescripción y la Caducidad dentro del Sistema Fiscal Mexicano" Art. publicado en el No. 5 de la Revista Jurídica. Anuario del Dto. de Derecho de la** Universidad Iberoamericana, México, 1973. P. 71

-nes omitidas e imposición de sanciones, que poseen las autoridades fiscales. Tan es así que el Artículo 67 del Código *Fiscal de la Federación, al establecer el punto de partida para el cómputo de la caducidad, hace referencia precisamente a la fecha de presentación o que debieron presentarse las declaraciones de impuestos, la fecha de causación de las contribuciones y la fecha en que fueron cometidas o dejarón de cometerse las infracciones a las leyes tributarias. Esta distinción aparece como enteramente lógica si se toma en consideración que mientras la prescripción es ante todo la extinción * de ciertos derechos, facultades o atribuciones.

4. CONSUMACION DE LA CADUCIDAD

Hemos visto que el transcurso del tiempo influye en * la consumación de la caducidad, por lo que desde luego, es in dispensable que la ley nos permita conocer los datos para ini ciar la cuenta del tiempo respectivo, datos que nos proporcio nan las tres distintas fracciones del Artículo 67 ya citado.

Por consecuencia, el término de la caducidad, se ini cia:

1. A partir del día siguiente al que se hubiere vencido el plazo establecido por las disposiciones fiscales para * presentar declaraciones, manifestaciones y avisos.

2. A partir del día siguiente al que se produjo el hecho generador del crédito fiscal, sino existiera la obliga ción de presentar declaraciones, manifestaciones o avisos, y

3. A partir del día siguiente al que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la in fracción fuera de carácter continuo el término correrá a par tir del día siguiente al en que hubiere cesado la infracción.

Con los puntos de partida anteriores, se conoce la * fecha en que se inicia el término para la consumación de la * caducidad, término que se inicia en forma automática, es decir, no necesita de factor o elemento alguno para iniciarse, * sino el simple transcurso del tiempo.

Debe aclararse ahora, que las reglas y normas relativas a la caducidad que estoy comentando, son de carácter general y rigen por tanto, para todos los impuestos federales.

Si ya sabemos, que la caducidad opera por el simple * transcurso del tiempo y éste la ley lo fija en cinco años, no sujeto a interrupción ni suspensión, debemos también obtener * como conclusión que si el término esta fijado en años, por * efecto de la aplicación del segundo párrafo del Artículo 105 del propio Código Fiscal, se comprenden los días inhábiles.

De manera que para el cómputo el plazo de la caduci* dad, se comprenden los días inhábiles y los cinco años del * plazo, se cuentan conforme a los días naturales o de calenda* rio, así si la cuenta se inicia el 1° de abril de un año de* terminado, se consumará la caducidad el mismo día del mismo* mes de los cinco años posteriores.

En virtud de que éste término no está sujeto a suspen* sión, ni interrupción, conviene aclarar esta situación.

Que el término de caducidad, no esté sujeto a interrup* ción ni a suspensión, significa que el plazo una vez iniciado sigue corriendo, suceda lo que suceda, o sea que la actividad tanto de las autoridades fiscales como de los contribuyentes, no influye en el plazo que sigue corriendo, pues tratándose* de caducidad las gestiones escritas o no escritas de autori*-

-dades o de los particulares no interrumpen o suspenden el **
plazo.

En otras palabras, la autoridad tiene la facultad de*
determinar créditos fiscales, señalar las bases para su liqui-
dación, determinar la existencia de obligaciones fiscales y*-
para imponer sanciones, en un plazo de cinco años y si en di-
cho plazo, el ejercicio de sus facultades no culminan en una
resolución que contenga los efectos iniciados, se extinguen *
sus facultades, sin importar las fechas de los actos realiza*-
dos ni la cuantía de éstos, pues la caducidad como vemos, no*
es susceptible de interrupción ni suspensión.

En el supuesto de que consumada la caducidad la auto-
ridad fiscal, determine un crédito fiscal, no significa que*
la resolución sea automáticamente ilegal, porque la caduci*-
dad no opera de pleno derecho, sino que será necesario invo*-
carla por el contribuyente afectado y haría valer en algún*
medio de defensa adecuado para ello.

Al derogarse al antepenúltimo párrafo del Artículo 67
del Código Fiscal de la Federación, queda sin efecto la excep-
ción que señalaba anteriormente la Ley para los casos de cadu-
cidad y así se suprime la disposición legal que favorecía des-
medidamente al Fisco Federal, ya que tal disposición legal *-
mencionaba que si la Autoridad Fiscal ejercía en tiempo sus *
facultades y notificaba en tiempo la resolución, si ésta que-
daba sin efectos como consecuencia de un medio de defensa le-
gal por vicios de forma o de procedimientos o no estuviera *-
fundada o motivada o bien, existiera incompetencia de la Auto-
ridad que la hubiera emitido, el término de la caducidad empe-
zaba a partir de la fecha en que se notificara la resolución*
que hubiera puesto fin a la controversia.

Con ello, las Autoridades Fiscales. se autobremaban* y no obstante que las resoluciones fueran ilegales por los * motivos anteriormente citados. la caducidad se encontraba interrumpida o suspendida y no beneficiaban a los contribuyentes en cuanto al aspecto de seguridad jurídica. Afortunadamente, como se dice, esta disposición legal ha desaparecido y * por tanto, vuelve la caducidad a hacer una figura tal y como* originalmente se concibió o sea que el plazo de caducidad a * partir del 1° de enero de 1983, no está sujeto a interrupción y sólo se suspende cuando se haga valer algún recurso o juicio.

Nótese que en estos casos, se trata de una declaración * de insubsistencia de las resoluciones por razones de forma , más no de cuestiones de fondo.

5. LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD COMO MEDIOS DE DEFENSA DE LOS CONTRIBUYENTES

Estas dos figuras de nuestro derecho fiscal, tiene la eficacia de medios de defensa de los contribuyentes, porque * usadas en esa manera, conducen a la eliminación de responsabilidades a cargo de los mismos. aunque la primera de ellas, la prescripción. también favorece al fisco federal.

Con anterioridad. se vió que tanto en uno como en * otro caso, los créditos fiscales afectados por prescripción* o por caducidad, no son automáticamente ilegales, ya que la* ley no establece ese supuesto, de modo que para el contribuyente que se encuentre en esta situación es necesario que haga valer en vía de acción o de excepción. descripción o la caducidad. según proceda en defensa de sus intereses.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

En vía de acción, procede hacer valer estos supuestos (prescripción y caducidad) cuando sin que se haya determinado un crédito fiscal, transcurrió el plazo legal, para determinarlo (caducidad) o bien, cuando notificado un crédito fiscal la autoridad se olvida de hacerlo efectivo, también dentro * del plazo legal (prescripción).

En este evento, puede pedir el particular que se declare la prescripción del crédito fiscal no cobrado, y también puede pedir que se declare la caducidad de las facultades de las autoridades para determinar un crédito fiscal, no determinado oportunamente. Entiendase que ello sucede por decisión del particular que ante la circunstancias de su caso, * ejercita de motu proprio la acción.

En cambio, en vía de excepción, se hace valer la prescripción o la caducidad, cuando es la autoridad la que pretende cobrar un crédito fiscal que ha prescrito o bien cuando ca du ca n sus facultades para la determinación de un crédito fi sc al, lo determina y lo notifica al contribuyente.

En este caso, el particular se opone a la acción del fisco, excepcionándose, es decir destruyendo la acción del * fisco, haciendo valer la prescripción o la caducidad, según * proceda.

6. SUGERENCIA PARA DISMINUIR EL TERMINO EN LA CADUCIDAD

Ya hemos a lo largo de éste capítulo, cómo la caducidad es una figura jurídico-tributaria por virtud del cuál se* extinguen las facultades que poseen las autoridades fiscales, por no ejercitar durante el plazo legal de cinco años a par*

-tir de la fecha de nacimiento de todas las facultades y que* además a diferencia de la prescripción, no está sujeta a interrupción ni a suspensión, y demás tomando en cuenta que* solamente opera en contra del fisco, los contribuyentes pueden hacerla valer como excepción procesal o como solicitud administrativa. También hemos señalado que en casos excepcionales, el plazo para el cómputo de la caducidad puede complicarse hasta un término de diez años, cuando el contribuyente no se encuentra registrado para efectos fiscales, es decir no se ha inscrito en el R.F.C., así cuando tampoco no ha dado cumplimiento a la obligación de declarar su impuesto anual.

Tomando en cuenta lo anterior, nos podemos dar cuenta claramente que así como en la prescripción, en la caducidad* sobre todo, la ley de nuestra materia le otorga a la autoridad hacendaria diversas ventajas por medio de las cuales queda ampliamente favorecida ya que las aparentes facultades con que cuentan los contribuyentes para hacer valer ésta figura * jurídica, por medio ya sea, de intancias procesales o recursos administrativos, la autoridad fiscal posee los medios de desvirtuar por un lado, o de declarar la nulidad o legalidad* de la resolución que haya dictado de acuerdo a lo que convenga.

Sin dejar de observar el Sentido del Derecho Fiscal * que es regular las normas necesarias para ejercer la recaudación de impuestos aplicados sobre los particulares dentro de una comunidad para llevar a cabo a través de una administración, el otorgamiento de benefactores para que dicha colectividad viva en términos generales, satisfecha de las necesidades prioritarias y secundarias; también es cierto que en muchos casos (o casi todos), los gobiernos a través de las autoridades recaudadoras, obtienen ingresos mucho más amplios que

los proyectados como presupuesto para ser destinados a obras* o servicios de interés público, por éstas razones, y considerando tanto a la prescripción como a la caducidad medios de de fensa de los que puede tomar mano el causante, debemos hacer* notar que en nuestro Código y en general en todas las leyes * fiscales, los particulares carecen de ventajas ante el fisco, por lo que en éste trabajo debemos señalar, una vez habiendo* visto las características generales de ésta figura legal, así como sus funciones, su aplicación y sus términos, que nos inclinamos para una disminución en su vigencia, ya que está cla ro entender que el hecho de que la autoridad cuente con menor tiempo para ejercer sobre el contribuyente sus facultades de cobro, éste podrá tener una pequeña ventaja sobre el fisco, * lo cual no consideramos injusto debido a las limitaciones señaladas anteriormente para el particular, ésto sin analizar * momento el momento de las obligaciones fiscales que la autorid dad hacendaria determine.

Por consiguiente, tratándose de las facultades de com probación, determinación de contribuciones y sus accesorios,* e imposición de sanciones, la autoridad sólo debe contar con* un término de tres años así como en la prescripción, para que se extingan , y en los casos en que el causante no se encuentre registrado o no ha cumplido con su declaración anual co* rrespondiente, en los que el plazo para el capítulo de la caducidad puede ampliarse hasta un término de diez años, consideramos que éste no debe ser mayor a cinco años, si tomamos * en cuenta entre otras cosas, que la caducidad no está sujeta* a interrupción o suspensión.

Considerando lo anterior, debemos estar consientes *- que la autoridad tributaria que es quien en última instancia* determina el monto, la forma y el procedimiento de pago a a

seguir con relación a los impuestos, independientemente de someter a las iniciativas de ley, a través de las fases del procedimiento legislativo, que por fortuna o desgracia, en nuestro país regularmente no se someten a una estricta revisión y por consiguiente difícilmente se objeta una iniciativa mandada por el poder ejecutivo, por lo que la autoridad comentábamos, cuenta con una serie de facultades para imponerse sobre el contribuyente, por lo que debemos propugnar por nuevas opciones que conduzcan a un mayor equilibrio entre el Contribuyente y el Fisco.

C O N C L U S I O N E S

CONCLUSIONES.

Tomando como base, la importancia relevante que el Derecho Fiscal tiene incluso entre las demás ramas del Derecho es indispensable señalar cada una de sus características, sus antecedentes, justificación histórica, así como también su autonomía científica y objetivo, por ello ante todo se procura hacer mención de la materia en general, ya que teniendo un conocimiento global de ella, podemos entonces continuar estudiando y analizando los siguientes puntos que se incluyen en este trabajo. Así como ya hemos visto, dentro de los diversos puntos tratados, se procuró independientemente de incluir los temas que creímos, fueron los más adecuados, tratamos de resaltar aquellos conceptos que debieron tener mayor importancia, y señalabamos en el capítulo I la definición del Derecho Tributario, en la cuál observamos que la recaudación de impuestos tiene como objeto principal, garantizar satisfacer las necesidades de una comunidad, sin embargo esto depende de muchas circunstancias de fondo y de forma, de cómo se lleve a cabo la administración de esos ingresos y la forma en que se vá a canalizar por ende, el presupuesto que se tenga. Precisamente esa finalidad de regular y de equilibrar la relación entre ingresos y gasto público, es una de las prioridades de las leyes fiscales, las cuales es indudable aún necesitan modificaciones, algunas profundas, otras no tanto, pero que independientemente de las transformaciones que van sufriendo por el hecho mismo del desarrollo financiero y económico que encontramos en un país, se necesita seguir estudiando e investigando mucho sobre ésta materia que aún se encuentra no muy explorada. Así pues, hemos tenido que observar el objeto de ésta disciplina la cuál, como ya habíamos indicado, estudia y analiza las diversas normas jurídicas que regulan la relación en virtud de la cuál el Estado exige de los particulares sometidos a su autoridad o potes-

-tad soberana la entrega de determinadas prestaciones económicas para sufragar el gasto público. El continuo crecimiento de las funciones del Estado, constituye como ya habíamos* indicado al principio de ésta obra, un signo característico* de los tiempos que corren. El Estado debe esforzarse en pro mover las condiciones económicas favorables para que una sociedad pueda desarrollarse, y esto lo manifiesta en el acrecentamiento de las cargas públicas, por tanto el régimen financiero del Estado, tiene a su cargo proveerse de los elementos necesarios para realizar tales propósitos, así lo señala el maestro Serra Rojas. Esta situación le dá al Derecho Fiscal gran importancia, ya que todo el crecimiento en las cargas públicas va necesariamente acompañado de una evolución* en los mecanismos y procedimientos legales que deben regirlo, los que cada día tienden a hacerse más complejos y sofisticados. Partiendo de ésto, que nuestra sociedad moderna, inmersa en un también complejo régimen de economía mixta, demande imperiosamente la presencia de numerosos especialistas fiscales debidamente capacitados. No sólo para la ejecución de * las leyes y programas ya establecidos, sino fundamentalmente para llevar a cabo las delicadas e importantes tareas de proyección y planeación fiscales.

Por ello hemos creído conveniente, escoger un punto que demanda en un estudio y un análisis profundo entre muchos otros como decíamos, que indiscutiblemente puedan tener incluso mayor relevancia, pero que no por ello carece de la *suficiente importancia para desviar nuestra atención en el.* Para ello hemos tenido que analizar como ya habíamos indicado, varios puntos necesarios para poder entender mejor las * figuras jurídicas de la prescripción y la caducidad, incluyendo un capítulo relacionado con el tributo o contribución, en el que incluimos su definición o concepto, su nacimiento,

exigibilidad y su determinación, con ello tenemos un conocimiento básico de un elemento fundamental no sólo para lo relativo a éste trabajo, sino a toda la materia tributaria, * - por otro lado el haber incluido al sujeto y al crédito fiscal fué con la finalidad de saber y conocer a quién vá dirigido* el contenido general de la legislación tributaria, quién es el beneficiado o en su defecto, el perjudicado al aplicarse* la ley y por tanto las reformas o modificaciones que de * - ella se haga. Y si se trata de examinar los medios de impugnación o parte de ellos, que en materia fiscal existen, como derecho para los gobernados, resulta necesario conocer lo * - más posible a los sujetos que intervienen en la relación tributaria y sus principales características.

Por otro lado ya dentro de los puntos más importantes dentro del tema de la presente obra, observamos que la * prescripción y la caducidad siendo figuras similares, tienen importantes diferencias no obstante que ambas funcionaran co mo medios de defensa en determinados casos contemplados dentro de los puntos que analizan sus efectos y características Hemos visto cómo contrariamente a lo que la mayoría de los * contribuyentes piensan sobre el hecho de que por medio de és tas figuras jurídicas, se pueden liberar de todas sus obliga ciones fiscales, ya que por medio del análisis de las dispo siciones legales sobre éste punto, nos damos cuenta que lo * anterior no es totalmente exacto, es decir, que sólo son pre scriptibles algunas de las obligaciones de los causantes, pero no todas. También podemos concluir que el objeto de la * prescripción es que tanto los intereses del fisco como de * - los particulares, no estén indefinidamente sin poderse deter minar con precisión, es decir que por medio de la prescrip ción así como también de la caducidad, se permite legalmente una estabilidad que precise y determine el monto o el conoci miento de las obligaciones tanto del fisco como de los parti

-culares. El hecho de proponer una reducción en sus términos, es con el objeto precisamente de que esa estabilidad se encuentre con mayor facilidad. Es importante señalar que tanto la prescripción como la caducidad están sujetas a interrupción la cuál trae como consecuencia que el término transcurrido vuelva a comenzar lo cuál implica como ya vimos, una nueva oportunidad para el fisco principalmente, de hacer efectivo un crédito pendiente, sin lugar a dudas existen muchos casos en que éstas facilidades para extinguir obligaciones, beneficie injustamente a quién no debería beneficiar, pero también es cierto que en muchos casos la ley ya de por sí, perjudica a quién no debiera, esto sin contar los vicios exigentes en su aplicación por estas razones, tendemos a inclinarnos a ver por los intereses de quién resulta ser contribuyente cumplido y que en muchas ocasiones es injustamente tributado por cargas impositivas, aunque al tratar de hacerlo resulten beneficiados otros que no lo merezcan.

R E F E R E N C I A S
D O C U M E N T A L E S

B I B L I O G R A F I A

- Arrijoa Vizcaino Adolfo. *Derecho Fiscal. Edit. Zhemis.
- Azuela Güitrón, Mariano. *La Prescripción y la Caducidad - dentro del Sistema Fiscal Mexicano.
- Dante. *Edit. Agenda de Causantes 3ª edición, 1985.
- Domínguez Vargas, Sergio. *Teoría Económica, Nociones Elementales 13ª Edición 1988. Editorial Porrúa, S.A.
- Griziotti, Benvenuto. *Principios de la Política, Derecho y Ciencias de la Hacienda. - Edit. América.
- J. Ferrara. *Teoría de las Personas Jurídicas Edit. Revistas de Derecho Privado. Madrid.
- Margain Manautou, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.
- Nava Negrete. *Derecho Procesal Administrativo. Edit. Porrúa, S.A.
- Pallares, Eduardo. *Diccionario de Derecho Procesal-Civil. Edit. Porrúa, S.A. Edición . México, 1975.
- Porrás y López Armando. *Estructura Jurídica del Código - Fiscal de la Federación. Edit.- Textos Univesitarios, S.A.
- Pugliese, Mario. *La Prueba en el Proceso Tributario. Edit. Jus. México, 1949.
- Rodríguez Domínguez H. *Manual para la Defensa Fiscal de los Contribuyentes. Dofiscal Editores.

LEGISLACION

- Flores Zavala, Ernesto. *Legislación del Impuesto Sobre la Renta. Edición del Autor.
- Domínguez Mota, Enrique. *Código Fiscal de la Federación * Dofiscal Editores.
- *Código Civil para el Distrito Federal 58ª Edición 1990. Porrúa, S.A.
- *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Cometada. Edit.
- Domínguez Mota, Enrique. *Ley del Impuesto Sobre la Renta* Dofiscal Editores.
- Domínguez Mota, Enrique. *Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento. Dofiscal Editores.
- Cervantes Ahumada Raúl *Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito. Exposición de Motivos por A.J. Pani. 34ª Edición, Edit. Porrúa, S.A.