

002219 341
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ATLANTLÁN CAMPUS
UNIVERSIDAD DE
ACATLÁN

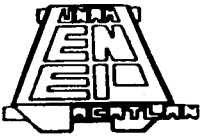
ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

ACATLÁN 57
DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS
PROFESIONALES
Y POSTGRADO

**LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN
EN EL DERECHO TRIBUTARIO**

**MEMORIA DEL DESEMPEÑO
PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
HUGO SALAZAR SALAZAR**

ASESOR: LIC. ROBERTO ROSALES BARRIENTOS



ACATLÁN, EDO. DE MEXICO
**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1997



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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 esta 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.

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS
PROFESIONALES ACATLAN**

**LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCION
EN EL DERECHO TRIBUTARIO**

**M E M O R I A
DEL DESEMPEÑO PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER EL
TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
HUGO SALAZAR SALAZAR
A S E S O R:
LIC. ROBERTO ROSALES
BARRIENTOS**

U.N.A.M.
PROGRAMA DE DERECHO
[Signature]

[Signature]

ACATLAN, MEXICO, 1996.

A DIOS

Por haberme dado la vida.

A mi familia y Amigos.

A MI MADRE

*Con cariño, Admiración y Respeto.
Por ser el pilar mas importante
para lograr mi objetivo.*

A MI ESPOSA

*Con cariño, por su Amor,
comprensión y apoyo
Incondicional.*

**A MIS HIJAS
STEPHANIE FABIOLA
CLAUDIA ALEJANDRA
MAYRA FERNANDA**

Con cariño.

Por ser la Razón

Para seguir adelante

A MIS HERMANOS

*Con quien quiero compartir
el gusto de ser.*

A MIS AMIGOS

Por todos los momentos . . .

**AL LICENCIADO
ROBERTO ROSALES
BARRIENTOS**

*Por el apoyo incondicional para
la conclusión de esta Memoria.*

A LOS LICENCIADOS
MA. EUGENIA PEREDO GARCÍA VILLALOBOS
CESAR OCTAVIO IRIGOLLEN URDAPILLETA
SERGIO MIMENDI LÓPEZ
ALFONSO RODRÍGUEZ MONTAÑEZ
Por la atención otorgada.

A LA UNIVERSIDAD

Por mi formación como abogado.

A MIS PROFESORES

Por haber compartido la sabiduría.

A LA S.H.C.P.

Por mi formación como abogado.

I N D I C E

INTRODUCCION.....	1
--------------------------	----------

CAPITULO PRIMERO

LA RELACIÓN JURIDICO-TRIBUTARIA

1. CONCEPTO DE RELACION JURIDICO TRIBUTARIA	10
2. SUJETO ACTIVO.....	11
3. SUJETO PASIVO.....	13
4. LA OBLIGACION TRIBUTARIA	21
5. NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	23
6. DETERMINACION DE LAS CONTRIBUCIONES	25
7. EPOCA DE PAGO.....	28
8. EXIGIBILIDAD DEL PAGO.....	30

CAPITULO SEGUNDO

LA CADUCIDAD

1. CONCEPTO DE CADUCIDAD.....	37
2. EFECTOS DE LA CADUCIDAD	41
3. JUSTIFICACION DE LA CADUCIDAD.....	42
4. INICIO DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA CADUCIDAD	46
5. TERMINO DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA CADUCIDAD.....	58
6. SUSPENSION DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA CADUCIDAD	60
7. LA REGULACION DE LA CADUCIDAD EN CUANTO A SU NOTIFICACIÓN Y EN LAS NORMAS DE PROCEDIMIENTO.....	67

CAPITULO TERCERO

LA PRESCRIPCIÓN

1. CONCEPTO DE PRESCRIPCIÓN	76
2. EFECTOS DE LA PRESCRIPCIÓN	77
3. JUSTIFICACIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN	80
4. INICIO DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN	81
5. TERMINO DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN E INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN	83
6. PRESCRIPCIÓN EN FAVOR DEL FISCO	85

CAPITULO CUARTO

DIFERENCIAS ENTRE CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN

1. INTRODUCCIÓN	88
2. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO A SUS EFECTOS	89
3. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO AL DERECHO AL QUE PERTENECE	90
4. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO AL PLAZO	93
5. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO A SU INTERRUPCIÓN O SUSPENSIÓN	94
6. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO AL SUJETO A FAVOR DE QUIEN CORRE	95
CONCLUSIONES	103
BIBLIOGRAFIA	106
LEGISLACION CONSULTADA	108

INTRODUCCION

Hace ya casi un lustro que laboramos en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el 16 de marzo de 1992 ingresamos al organismo denominado anteriormente Administración Fiscal Federal de Tlalnepantla y denominado desde el año de 1993 y hasta la fecha **Administración Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan**, organismo encargado principalmente de ejercer las facultades de comprobación ha que hace referencia el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 95 Apartado "B" del Reglamento Interior de dicha Secretaría, a fin de comprobar el correcto y oportuno cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Hemos tenido la oportunidad de participar en diversas actividades como la de realización de visitas domiciliarias, verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales como la expedición de comprobantes fiscales con todos los requisitos de Ley, asignación de Maquinas Registradoras de comprobación fiscal, verificar la destrucción de mercancías que llevan a cabo diversos contribuyentes y últimamente el llevar a cabo embargos precautorios y la revisión y análisis de los fallos y sentencias pronunciados en los recursos de revocación, juicios de nulidad y amparos indirectos.

Uno de los problemas que nos ha llamado mucho la atención es aquel en el que a pesar de que la Autoridad ejerce las citadas facultades, muchos contribuyentes dejan de cumplir con sus obligaciones fiscales, específicamente, el pago de su contribución que legalmente les corresponde. Lo anterior, por virtud de la elusión fiscal aprovechando, en primer termino que los legisladores expiden leyes fiscales sin realizar un verdadero análisis sobre las consecuencias legales que traen aparejada la aplicación de las disposiciones tributarias que emiten. En segundo lugar, los servidores públicos que se encargan de aplicar esas leyes, carecen en no pocas ocasiones de conocimientos, del interes o providad que se debe, y por último los Tribunales encargados de impartir justicia administrativa, iniciando con el Tribunal Fiscal de la Federación y concluyendo con el Poder Judicial que en muchas ocasiones emiten fallos que más que dirimir la controversia sobre la omisión, es sobre la interpretación de la norma, en atención a sus múltiples interpretaciones por su redacción poco clara.

La **caducidad** y la **prescripción** son unas figuras jurídicas que extinguen, la primera, el derecho de ejercer las facultades de comprobación a que nos hemos referido, y la segunda, los créditos fiscales a cargo del contribuyente. De este modo la Autoridad fiscal, por todos los errores que se cometen, pierde legalmente el derecho de determinar un adeudo y exigir el pago del mismo.

El presente trabajo tiene como objetivo el estudio de ambas figuras jurídicas; la caducidad la analizaremos con un poco más de profundidad ya que esta representa la pérdida total del derecho de comprobar que no se cumplió con una obligación fiscal y por lo tanto un obstáculo para determinar un crédito fiscal; la prescripción si bien la analizaremos tocando los aspectos más importantes, este estudio obedece a la confusión que existe entre ambas, y más aún, la pérdida del ejercicio de las facultades de comprobación, la sufre en este caso la **Administración Local de Auditoría Fiscal de Naucalpan**, mientras que la prescripción le acontece de manera genérica a la Administración Local de Recaudación de Naucalpan.

Iniciaremos, para ubicar el contexto en el cual se ubican la caducidad y la prescripción dentro de la Relación Jurídico-Tributaria, dando los conceptos que sobre esta se han dado, analizaremos quienes participan en dicho vínculo: el sujeto pasivo y el sujeto activo.

De este modo una vez identificados los sujetos de la relación jurídico tributaria, pasaremos a explicar, cronológicamente, las etapas de esta. Explicaremos, lo que es la **obligación tributaria**, el hecho **generador**, el cual una vez que se subsuma con el hecho imponible, el contribuyente, generalmente, debe **determinar** el monto de la obligación sustantiva, es decir, cuanto va a pagar al fisco, lo cual

deberá hacerlo en los **tiempos** que para ese efecto señale la Ley que corresponda.

Una vez ubicadas a la caducidad y la prescripción, analizaremos el concepto, fundamento legal, efectos, justificación, inicio, termino, suspensión, interrupción de dichas figuras, según sea el caso, para concluir con las diferencias que hay entre estas.

Contemplaremos que las citadas facultades no pueden prolongarse en el tiempo, si no que el gobernado tiene la garantía de legalidad y "**seguridad jurídica**", específicamente el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación limita dicha actuación al señalar el tiempo en el que se extinguen las facultades para determinar contribuciones, accesorios e imponer sanciones, así mismo el artículo 146 del mismo ordenamiento legal establece el término en el que prescriben los créditos fiscales, estableciendo de ese modo las figuras jurídicas de la **caducidad** y de la **prescripción**.

De esta forma, estudiaremos estas figuras jurídicas contempladas en los artículos 67 y 146 del Código Fiscal de la Federación, preceptos que establecen:

"Artículo 67. Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones

omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:"

"I. 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. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el 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."

"IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, tratándose de la exigibilidad de fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal la cual será notificada a la afianzadora."

"El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por 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 aquél 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, sumado 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."

"En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este Código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente."

"El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 o cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio."

"El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de

su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal. La suspensión a que se refiere este párrafo estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos una acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión."

"En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años."

"Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo."

"Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales."

"Artículo 146. 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 consume 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 de éste respecto de 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."

"La cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no libera de su pago."

CAPITULO PRIMERO

LA RELACIÓN JURIDICO-TRIBUTARIA

1. CONCEPTO DE RELACION JURIDICO TRIBUTARIA.

"La relación Jurídico Tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias Jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria."¹

Así, Raúl Rodríguez Lobato señala que en concepto de Emilio Margáin Manautou "La relación Jurídico-Tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria."²

Otra definición que da la doctrina es la que conceptualiza el Maestro Arturo de Jesús Urbina Nandayapa, en la que, a diferencia de otros Autores, utiliza el término de la coercibilidad que puede utilizar el estado para hacer cumplir las disposiciones fiscales al decir que la relación

1. DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. "Principios de Derecho Tributario." 1ª Edición, Editorial LIMUSA, S.A. de C.V., México, D.F., 1999, pag. 93.
2. RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. "Derecho Fiscal." 1ª Edición, Editorial LIMUSA, S.A. de C.V., México, D.F., 1996, pag. 110.

jurídico tributaria es "el vínculo entre el Estado como ente dotado de facultad para ejercer, llegado el caso, el poder coercitivo, tendiente a obligar al particular a aportar su pago en concepto de contribución en favor del Estado."³ Cabe aclarar que el citado autor conceptualiza la relación jurídica tributaria dentro del apartado del nacimiento de la obligación tributaria dándole el tratamiento de sinónimo de esta. Sin embargo, muchos de los estudiosos del derecho han hecho una crítica, con mucha razón, a aquellos que así la definen, posteriormente veremos la diferencia que existe entre estas figuras.

De las anteriores definiciones podemos señalar que la relación jurídico tributaria es un vínculo que existe entre el sujeto activo, quien recibe el pago de la contribución, y el sujeto pasivo, quien tiene la obligación de pagar la contribución.

2. SUJETO ACTIVO

Para una mejor comprensión de la relación jurídica tributaria es necesario dejar bien claro quienes son las partes: el sujeto activo y el sujeto pasivo.

³ URBINA MANDAYANA, Arturo de Jesús. "El Juicio de Amparo Contra Leyes Tributarias," Editorial PAC, S.A. de C.V., México, D.F., 1994, pág. 39.

El sujeto activo, como ya se señaló, es quien recibe el pago de la contribución; así, la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala quienes pueden ser los sujetos activos de la citada relación al establecer:

"Artículo 31. Son obligaciones de los Mexicanos:"

"IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Sobre el particular el Licenciado Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, precisa "que la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación se presenta como una facultad-obligación de carácter irrenunciable, en principio, porque el cobro del crédito tributario es de interés público, por lo que no se puede renunciar a lo que se tiene derecho y necesita, y en segundo lugar, la Autoridad al no estar facultada para dejar de cobrar determinadas contribuciones no puede renunciar a ese derecho, a costa de violar la ley. Así cuando se habla de excepciones a la regla se refieren a la posibilidad de que existan sujetos activos diferentes a la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, es decir,

sujetos que tengan una personalidad jurídica distinta a la del Estado, es decir los Organismos Fiscales Autónomos."⁴

Sin embargo es evidente que, en opinión del sustentante, constitucionalmente los llamados organismos fiscales autónomos no pueden ser sujetos activos de la relación jurídica tributaria, ya que para poder darle ese carácter sería necesario modificar la ley fundamental, explicando que dichos organismos son entidades descentralizadas por lo que no son más que colaboradores del Poder Ejecutivo en la Administración Pública y en los términos de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal forman parte de la Administración dentro del sector paraestatal.

Desde luego que no se asegura que al hablar el citado artículo constitucional de Federación, pueden quedar incluidos los organismos descentralizados, los cuales con pleno poder de Estado, ellos también son contribuyentes de impuestos, lo que jurídicamente es difícil de entender.

3. SUJETO PASIVO

La otra parte de la relación jurídico tributaria la constituye el sujeto pasivo, identificándolo como

⁴ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, Ob. Cit., pág. 97.

"la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, la persona que se coloca dentro de la hipótesis normativa."⁵

Raúl Rodríguez Lobato define al sujeto pasivo como "la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada en favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal."⁶

Respecto del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria es necesario dejar bien claro que no siempre la persona que realiza las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales es la persona que sufre en su patrimonio el pago de la contribución, si no aquella que tuvo una relación con esta, por haber celebrado conjuntamente un acto jurídico o cualquier otra causa, que más adelante especificaremos.

Así tenemos que el sujeto pasivo puede ser directo, es decir, el contribuyente, aquella persona que realiza el hecho generador que prevén las normas tributarias, o responsable solidario, aquella persona que sin haber realizado el hecho generador, por disposición de la ley o

5. PONCE GONZÁLEZ, FRANCISCO, "Derecho Fiscal." Editorial BANCA Y COMERCIO, S.A. de C.V., México, D.F., 1994, pág. 94.
6. RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, Ob. Cit., pág. 147.

voluntad propia, se encuentra obligado al pago de la obligación tributaria.

En dichos términos, la responsabilidad solidaria es una figura jurídica prevista en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, mismo que señala con toda precisión y de manera limitativa, las personas físicas o morales que están obligadas a responder ante el fisco federal al disponer:

"Artículo 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:"

"I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan 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 del contribuyente, 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 el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento."

"La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:"

"a) No solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes."

"b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio

de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos."

"c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya."

"IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía 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 designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones."

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

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

"VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria."

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

"X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que

tenían en el capital social de la sociedad durante el periodo o a la fecha de que se trate."

"XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo."

"XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión."

"XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener

inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1° de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución."

"XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado."

"La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios no puedan ser sancionados por actos u omisiones propias."

Este último párrafo establece hasta donde llega o hasta donde responde un contribuyente como responsable solidario al indicar que: la responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas.

Por último podemos apuntar que la figura del responsable solidario encuentra su justificación ya que a través de este el fisco asegura de mejor manera el

cumplimiento de la obligación sustantiva, es decir, el pago de la contribución.

4. LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Ya que ha quedado especificado lo que es la relación jurídico tributaria y han quedado bien identificadas las partes que intervienen en esta, es momento de saber que es la obligación tributaria la cual es conceptualizada como la conducta que debe de observar aquella persona que realiza el hecho generador consistente en **DAR, HACER, NO HACER Y TOLERAR.**

Al respecto, "la obligación cuyo objeto es dar, se le denomina obligación sustantiva y a la obligación fiscal cuyo objeto es hacer, no hacer o tolerar, se les llama obligaciones formales. En dichos términos podemos señalar que muchos estudiosos del derecho consideran que la obligación fiscal únicamente se refiere a un dar, es decir, la obligación que hemos definido como sustantiva; sin embargo, en lo particular, creemos que el criterio más acertado respecto de esta cuestión, es aquella que establecen "que al limitar al Derecho Tributario exclusivamente a la actividad de recaudación ignorando los aspectos constitucionales, administrativos, procesales y penales, se reduce a tal grado nuestra materia, que de tan pura se inutiliza, ya que el

fenómeno jurídico tributario no puede concebirse sin los otros aspectos,"⁷ máxime que la obligación de hacer, no hacer y tolerar protegen la obligación de dar.

En otras palabras, como atinadamente lo señala el Licenciado Raúl Rodríguez Lobato, que por cierto esta totalmente en desacuerdo con esta última postura, sin las obligaciones de hacer, no hacer y tolerar "la obligación derivada de la causación del tributo difícilmente podría hacerse efectiva."⁸

En este sentido podemos apuntar la diferencia que existe entre la relación jurídica tributaria, la cual ha quedado ya definida como el vínculo entre el sujeto activo y el sujeto pasivo en la que se crean, modifican, transmiten y extinguen derechos y obligaciones; en cambio, la obligación tributaria es la conducta que debe observar solo el sujeto pasivo.

Margáin Manautou, citado por Rodríguez Lobato, sobre el particular establece: "al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal surgen de inmediato entre ella y el Estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otra una serie de obligaciones que serán cumplidas, aún cuando la primera nunca

7. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, Ob. Cit., págs. 98 y 99.
8. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Ob. Cit., pág. 109.

llegue a coincidir en la situación prevista en la ley para que nazca la obligación fiscal, por lo tanto, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, a diferencia de la obligación fiscal que solo esta a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo."⁹

5. NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

En varias ocasiones nos hemos referido al hecho generador, el cual no son más que las situaciones jurídicas o de hecho que se adecúan a las hipótesis jurídicas contenidas en la norma. Dicho en otras palabras, es la realización de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, de cuya realización depende el nacimiento de las consecuencias jurídicas previstas en la norma.

Al respecto, el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación señala que:

"Artículo 6o. 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."

⁹. Idem, pág. 112.

La realización del hecho generador o el momento del nacimiento de la obligación tributaria "es en nuestra materia un punto de gran importancia debido a que nos permite determinar cual disposición legal es la aplicable a esa situación, es decir, a partir de que momento sera EXIGIBLE, así como el momento en que se EXTINGUIRAN las facultades de las Autoridades fiscales para su cuantificación."¹⁰

Del mismo modo, el segundo párrafo del artículo antes invocado establece:

"Dichas 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.

En síntesis, cabe resaltar que el momento de **CAUSACION DE LAS CONTRIBUCIONES** va a ser cuando se realicen las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, es decir cuando nace la obligación tributaria.

¹⁰ DELGADILLO GUTIERRES, Luis Humberto, Ob. cit., pág. 102.

6. DETERMINACION DE LAS CONTRIBUCIONES

Una vez realizada la situación jurídica o de hecho prevista en la norma tributaria se debe cuantificar el monto de la contribución a su cargo; esto es la obligación tributaria se transforma en un crédito fiscal, lo cual se lleva a cabo mediante el procedimiento denominado "DETERMINACIÓN," y si lo hace el contribuyente se llama "AUTODETERMINACIÓN" o "AUTOIMPOSICION."

Antes de conceptualizar lo que es la "DETERMINACIÓN" es de suma importancia saber lo que el Código Fiscal Federal establece o denomina como crédito fiscal.

El artículo 4° del Código Fiscal de la Federación establece que créditos fiscales son los que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

En esos términos la "DETERMINACIÓN" es fijar en cantidad líquida la obligación fiscal; de ahí que el crédito fiscal se definía como la obligación determinada en cantidad

liquida por el artículo 18 del anterior Código Fiscal de la Federación.

La corriente más adoptada o en la que más se apoya la doctrina para explicar la DETERMINACIÓN es aquella que se conoce como "ACERTAMIENTO" teoría italiana de Mario Pugliese, la cual consiste medularmente en:

1. La verificación de que el hecho imponible se ha realizado o la constatación de que se ha realizado la situación jurídica o de hecho prevista en la Ley.

2. La determinación de las bases para su liquidación, es decir, la determinación en cantidad líquida de la obligación, precisando para ello el objeto, el sujeto, la base y la tasa o tarifa.

En esos términos, José de Jesús Sánchez Piña, refiriéndose a Grazzerro, señala que para este último la DETERMINACIÓN del crédito fiscal es "la actividad de la Administración Financiera dirigida a la constatación de la existencia del Hecho imponible" y "el procedimiento de recolección, verificación y control de los elementos, datos y circunstancias de hecho que pueden constituir material útil para la motivada determinación del hecho generador y la sucesiva valoración razonada y responsable de tales

elementos", así como también "el acto administrativo que concretiza la constatación."¹¹

En este punto cabe aclarar que la **DETERMINACIÓN** no origina el nacimiento de la obligación tributaria, ya que esta nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, por lo que la **DETERMINACIÓN** es un acto posterior, en principio, verificando que se han realizado esas situación y posteriormente determinando las bases para su liquidación.

En las apuntadas condiciones, por regla general corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario y si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria conforme al párrafo tercero del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación.

En concepto de Giuliani Fonrouge, citado por Sánchez Piña, precisa que la **DETERMINACION** es "el acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso en particular la configuración del

11. **SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús.**, "Nociones de Derecho Fiscal", 5ª Edición, Editorial. IAC, S.A. de C.V., México, D.F., 1996, pág. 45.

presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y alcance cuantitativo de la obligación."¹²

7. EPOCA DE PAGO

Una de las formas más comunes para extinguir la obligación fiscal sustantiva, es la entrega de la contribución, para ello, las diversas leyes fiscales existentes en nuestra república señalan el momento en que deberá de ser satisfecho el pago de la obligación.

El legislador a fin de asegurar de una mejor manera el cumplimiento de la obligación sustantiva, así como para una mejor comodidad para el causante, puede establecer diversas épocas de pago de la obligación fiscal.

1.- Una de ellas es aquella que se paga antes de que se realicen las situaciones jurídicas o de hecho establecidas en la ley, es decir, antes de que nazca la obligación fiscal.

2.- Cuando se paga en el mismo momento en el que tiene lugar el hecho generador.

¹². Idem, pág. 45.

3.- La época de pago más común es aquella en la que se establece una fecha posterior al nacimiento de la obligación tributaria.

En este sentido, nuestro Código Tributario en sus fracciones I y II del párrafo cuarto del artículo 6° señala:

"Artículo 6°....

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:"

"I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente."

"II. En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación."

8. EXIGIBILIDAD DEL PAGO

El artículo 145 en su primer párrafo del tantas veces citado Código Tributario establece:

"Artículo 145. Las autoridades fiscales EXIGIRAN 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."

En esos términos, un contribuyente que no haya cumplido con la obligación fiscal sustantiva, las Autoridades fiscales pueden, aún en contra de la voluntad del sujeto pasivo, hacer efectivo el pago, ello en virtud de que, como ya se señaló, no se satisfizo durante la época que la ley correspondiente señaló para su cumplimiento.

Al respecto cabe hacer la aclaración que antes de que las autoridades fiscales puedan hacer efectivo un crédito fiscal deben de comprobarle a los Contribuyentes o Responsables Solidarios que no han cumplido con su obligación fiscal sustantiva.

Así el artículo 42 del ordenamiento legal antes invocado establece:

"Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:"

"I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate."

"II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran."

"III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías."

"IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales."

"V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código."

"VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte."

"VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones."

"VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales."

"Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente."

En las apuntadas condiciones, una vez ejercidas las facultades supracitadas, las Autoridades Hacendarias determinaran, en su caso, las contribuciones omitidas, sus accesorios y las sanciones correspondientes por infracciones

a las disposiciones fiscales, hecho esto los contribuyentes tienen la obligación de cubrir el pago dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos su notificación, así lo dispone el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación.

No obstante lo anterior el artículo 41 del ordenamiento legal en cita establece que cuando las personas obligadas a presentar declaraciones y esta se trate de una periódica para el pago de contribuciones ya sea provisional o del ejercicio y no sea presentada dentro de los plazos señalados por las disposiciones fiscales las autoridades fiscales exigirán la presentación ante las oficinas correspondientes, pudiendo hacer efectiva al contribuyente o responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual a la contribución que hubiera determinado en la última o cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate, o la que resulte para dichos periodos de la determinación formulada por la autoridad, según corresponda, cuando haya omitido presentar oportunamente alguna declaración subsecuente para el pago de contribuciones propias o retenidas.

Así mismo cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la propia Secretaría podrá hacer efectiva al contribuyente

una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar.

Cabe aclarar que respecto a las determinaciones que pueden hacer las autoridades fiscales y que han quedado especificadas en párrafos anteriores, van ha tener el carácter de provisionales, y el pago de estas no libera de la presentación de la declaración omitida.

Del mismo modo que en el caso de que las autoridades fiscales determinen contribuciones omitidas, sus accesorios y las sanciones correspondientes por infracciones a las disposiciones fiscales después de haber ejercido sus facultades de comprobación, las Autoridades Hacendarias podrán embargar precautoriamente los bienes o la negociación cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad en los términos de la fracción III de este artículo por una misma omisión, salvo tratándose de declaraciones en que bastará con no atender un requerimiento.

Respecto de esto último, cabe señalar que para que el embargo no quede sin efecto las autoridades fiscales deberán iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación dos meses después de practicado.

No obstante lo señalado en párrafos anteriores, respecto de que una vez determinado un crédito fiscal a un contribuyente tienen la obligación de cubrir el pago dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos su notificación, no se iniciara el procedimiento de ejecución y cobro cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales.

Así, cuando el contribuyente haya interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga el citado medio de defensa, teniendo el contribuyente la obligación de acreditar ante la autoridad fiscal, que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Como conclusión podemos indicar que el contribuyente puede garantizar el interés fiscal: depositando dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto, con prenda o hipoteca, fianza otorgada por institución autorizada, obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia, embargo en la vía administrativa o, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar en las formas antes descritas, con títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente.

CAPITULO SEGUNDO

LA CADUCIDAD

1. CONCEPTO DE CADUCIDAD

"La caducidad es la extinción de un crédito en un tiempo determinado;" realmente una definición absurda y tonta; sin embargo en una encuesta realizada a título personal que se realizó hace cinco años al personal que laboraba en la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, específicamente, el personal que se encargaba de ejercer las facultades de comprobación fue una de las respuestas que dio al cuestionar sobre esta figura Jurídica. Desde luego que era justificable ya que la profesión de los auditores o inspectores es la de Contador Público.

Por lo anterior, como pudimos percatarnos en dicha encuesta, existe un gran desconocimiento sobre la caducidad, por parte de las autoridades fiscales, por ello que desde aquel entonces nació en el sustentante una necesidad de abordar este tema.

Ahora bien, como poder exigir que los contadores sepan lo que es la caducidad si la misma doctrina del Derecho no ha podido ponerse de acuerdo respecto de esta, tan es así que podríamos señalar que de cada estudioso del Derecho

existe una definición de la **caducidad** y las cuales plasmaremos unas de ellas para así tratar de entender con más claridad el multicitado concepto y en base en ellas dar una opinión propia de lo que es la **caducidad**.

Para este efecto, en primer lugar, se abordará el origen del vocablo **caducidad** dentro de la teoría general del Derecho, el cual "deriva del término latino cado, que significa caer, terminar, extinguir, perder fuerza o vigor."¹³

En esos términos podemos señalar algunas de las definiciones que dan diversos Autores al respecto.

Caducidad "es la extinción de un derecho, facultad, instancia o recurso."¹⁴

"**Caducidad** es la sanción que se pacta, o se impone por la ley a la persona que dentro de un plazo convencional o legal no realiza voluntariamente o concientemente la conducta positiva para hacer que valga, o para que se mantenga vivo un derecho sustantivo o procesal según sea el caso."¹⁵

13. **CARRERAS, Guillermo.**, "Diccionario de Derecho Usual", Tomo I, 11ª Edición, Editorial MELIATA, Argentina, S/F, pag.313.
 14. **DE LA VEGA, Rafael de.**, "Diccionario de Derecho", 20ª Edición, Editorial PORRUA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1994, pag. 138.
 15. **GONZALEZ GONZALEZ, Ernesto.**, "Derecho de las Obligaciones", 5ª Edición, Editorial CAJICA, Puebla, 1979, pag. 855.

"Caducidad es la extinción de un derecho, facultad, instancia o recurso por su no realización en un determinado lapso de tiempo."¹⁶

La "caducidad es la pérdida de las Facultades de las Autoridades Fiscales para comprobar que se han cumplido con las obligaciones fiscales así como para determinar contribuciones y sanciones por incumplimiento a dichas disposiciones."¹⁷

"La CADUCIDAD se define como la extinción de las Facultades de las Autoridades Fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para determinar las contribuciones omitidas o para imponer sanciones por infracciones, por no ejercitarlas en los términos señalados por las leyes."¹⁸

"La CADUCIDAD consiste en la extinción de las Facultades de la Autoridad Hacendaria para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas."¹⁹

16. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO., Manual de Procedimientos para la Cumplimentación de Resoluciones y Sentencias, Enero, 1955, pág. 119.
 17. DELACRUZ GUTIÉRREZ, Luis Humberto, Op. Cit., pág. 130.
 18. FERRER GONZÁLEZ, Francisco, Op. Cit., pág. 158.
 19. RODRÍGUEZ LOPEZ, Raúl, Op. Cit., pág. 175.

Como podemos darnos cuenta, como ya se indico, existen tantas definiciones o concepto de la **CADUCIDAD** como Autores del Derecho fiscal; sin embargo, en los términos apuntados en todos ellos, podemos señalar sin temor a equivocarnos que la naturaleza Jurídica de la multicitada figura jurídica es inminentemente procesal, que extingue una facultad de la autoridad fiscal para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y por ende, en su caso determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.

Sin embargo esta caducidad no es de oficio si no a petición de parte, y desde luego tiene una presunción IURIS TANTUM, la cual se debe hacer valer en la vía de acción o de excepción dentro de los plazos establecidos por la ley.

Nos parece conveniente abundar cómo conceptualizo, con lo que sostiene el Poder Judicial Federal, y concretamente el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, sobre la figura jurídica de la caducidad al dictar la siguiente ejecutoria:

"AUTORIDADES FISCALES, CADUCIDAD DE SUS FACULTADES PARA DETERMINAR CONTRIBUCIONES OMITIDAS, ACCESORIAS E IMPONER SANCIONES POR INFRACCIONES. COMPUTO.- La caducidad es una institución de carácter procesal creada por el

derecho tributario para sancionar a las autoridades hacendarias por falta del ejercicio oportuno de sus facultades de inspección, comprobación, determinación y sanción conferidas por la legislación, respecto de las obligaciones fiscales a cargo de los habitantes de la República, y además contiene un principio de seguridad jurídica a favor de los contribuyentes."

Amparo directo 10/90. Watson e Hijos, S.A. 14 de agosto de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ramón Medina de la Torre. Secretaria: Rosa Elena Sánchez Gómez.

Fuente : Semanario Judicial de la Federación
Epoca : 8A
Tomo : VI Segunda Parte-1
Página : 86

2. EFECTOS DE LA CADUCIDAD

El efecto de la caducidad es la de extinguir las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y por ende la de determinar contribuciones omitidas, su actualización, sus accesorios así como para imponer sanciones

por infracciones a las disposiciones fiscales, es decir, es la revocación o la anulación de sus facultades de comprobación que legalmente le compete a las autoridades hacendarias mediante una resolución que se dicte en el medio de impugnación interpuesto.

3. JUSTIFICACION DE LA CADUCIDAD

Dionisio J. Kaye, al referirse al Maestro Mariano Azuela señala que para este último "la Prescripción y la **CADUCIDAD** son figuras jurídicas que existiendo necesariamente en el plano de la legislación, en realidad nunca deberían de presentarse, ya que ello presupone, o bien la dolencia del causante en cumplir con sus obligaciones tributarias, o de cubrir los créditos establecidos a su cargo con toda oportunidad, o la indiferencia de las Autoridades, en usar de sus facultades, lo que a su vez puede originarse en diversas formas de corrupción o en inadecuada Administración."²⁰

Una de las situaciones que no pocas veces se presentan, como ejemplo de una elusión, son aquellas en las que el contribuyente una vez que se le notifica una orden de visita domiciliaria presenta diversos cambios de domicilio fiscal, no manifestando esta situación, porque la Ley no lo obliga, a la Autoridad que lleva a cabo la revisión y al

²⁰ KAYE, Dionisio J., Ob. Cit., pág. 149.

presentarse esta última a levantar un acta, al llevarse a cabo en un domicilio que no pertenece al domicilio fiscal se vicia el procedimiento de fiscalización lo que trae como consecuencia la nulidad de la liquidación que en su caso se emita en un Juicio de Nulidad que interponga el contribuyente, así mismo pueden existir errores formales por parte de la Autoridad, como es una mala identificación de los visitantes, la emisión de una orden genérica, o no seguir algún procedimiento que establece la ley para la realización de un acto que de igual forma tiene como consecuencia la nulidad de la resolución y no obstante a que se dejen a salvo las facultades de la Autoridad para reponer el procedimiento esto es muy difícil ya que continua la conducta dolosa del contribuyente presentando, por ejemplo, avisos de cambio de domicilio o simplemente un aviso de suspensión de actividades con lo que es muy difícil que se vuelvan a ejercer las facultades de comprobación en un determinado tiempo, transcurriendo así el plazo de la **CADUCIDAD**.

Cabe aclarar que por regla general un contribuyente que promueve Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, nunca argumenta vicios de fondo, si no la falta de fundamentación y motivación en cuanto al hecho generador, es decir, no argumenta que no es contribuyente o que no este sujeto al pago, si no que siempre se argumenta la falta de un requisito formal que dejo de cumplir la Autoridad; o la incompetencia de la autoridad.

Ahora bien, en este orden de ideas, no es posible que por el hecho de que se estime que la autoridad dentro de la comprobación no cumplió con alguna disposición legal, esto permita al contribuyente dejar de pagar alguna contribución, y tan es así que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 238 establece las causas por las que se declarara la ilegalidad de una resolución, de las cuales no todas son susceptibles de reponer, por lo que el artículo 239 del mismo ordenamiento, en algunos supuestos establece la obligación del Tribunal Fiscal de la Federación de declarar la nulidad de la resolución impugnada para efectos, los cuales muy rara vez acaba en la emisión de una nueva liquidación, por ello, en lo referente al recurso de revocación se deben regular iguales causales para evitar que quede a desición de la propia autoridad la revocación para determinados efectos.

La mayoría de los Autores, que hablan sobre el tema, justifican la figura jurídica de la **CADUCIDAD** tomando como base esta figura dentro del plano del Derecho Procesal Civil, no obstante a que en el Derecho Civil esta figura es muy diferente en nuestra materia, señalando que si las partes integrantes en un proceso no ejercitan acción alguna dentro de un plazo razonable, es evidente que están manifestando una absoluta falta de interés en la solución del conflicto, por lo que el tribunal debe de archivar el expediente en forma definitiva y dar entrada a otros asuntos cuya solución sea de interes para las partes.

Ahora bien, tomando esa idea señalan que la **CADUCIDAD** fue implementada en nuestra materia para dar agilidad a la Administración a las situaciones que permanecían indefinidas en el tiempo, desde un punto de vista muy personal creemos que fue implementada únicamente para dar certeza jurídica a los particulares, así quedo plasmado en la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación de 1967, que señalaba que "no es factible suponer que las Autoridades de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público puedan ejercer sin limitación temporal alguna, sus facultades para vigilar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales, ya que al consagrarse la figura jurídica de la caducidad, la idea del Legislador fue la de establecer una solución para poner fin a situaciones o eventuales responsabilidades que permanecen indefinidas en el tiempo y que afectan la seguridad jurídica y económica de los particulares."

Visto el punto de vista respecto de la Justificación de la Caducidad es importante indicar que la seguridad jurídica, es la que ocupa el último lugar dentro de los valores del Derecho, estando antes que esta el bien común y la Justicia, en esos términos cabría preguntarse, es justo que un determinado número de contribuyentes deje de cubrir la contribución ha que esta obligado, afectando, si lo vemos como un todo el mundo de contribuyentes que dejan de cumplir con su obligación sustantiva, el bien común ya que como es

sabido por todos, que actualmente el país atraviesa por una severa crisis económica y que por la falta de pago se tendrá que reducir el gasto público sacrificando con ello proyectos sociales.

Por último, respecto de la caducidad, Dionisio J. Kaye, indica que "todas estas situaciones resultan condenables a la luz de los principios del bien común, que en materia fiscal deberían llevar al ciudadano a pagar con satisfacción las prestaciones Tributarias de que es deudor y a las Autoridades a la más celosa administración de los recursos obtenidos, en beneficio de la comunidad, evitando hasta el extremo el aprovechamiento personal del cargo público."²¹

4. INICIO DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA CADUCIDAD

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación señala de manera bien definida los momentos en los que inicia o empieza a correr el plazo de la caducidad, es decir, de la extinción de las facultades de la Autoridad para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente y por ende para determinar las contribuciones omitidas

²¹. Idem, pág. 169.

actualizadas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, siendo a partir del día siguiente a aquél en que:

"I. 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. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el 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."

"IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, tratándose de la exigibilidad de fianzas a favor de la federación constituidas para garantizar el interes fiscal, la cual sera notificada a las afianzadoras."

En relación a lo anterior cabe resaltar que el momento en que empieza a correr la caducidad, respecto de la fracción primera del precepto legal antes indicado, que existe una variante respecto a su inicio y es aquella en la que el contribuyente presente una declaración complementaria, en este sentido pueden surgir algunos problemas ya que dicha fracción indica que solo por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio, empezara a correr el plazo de la caducidad, esto último es muy confuso en virtud de que en el caso de que el contribuyente modifique un apartado o renglón respecto de alguna deducción, en Materia del Impuesto Sobre la Renta, en ese caso forzosamente modificaría todo el concepto de deducciones. En casos similares las Autoridades hacendarias al encontrar una declaración complementaria

presentada por el contribuyente, computa la caducidad desde el día siguiente en el que fue presentada, no importándole cuales conceptos haya modificado.

Para resolver este tipo de controversias el Tribunal Fiscal de la Federación se ha pronunciado al emitir la siguiente jurisprudencia:

"CADUCIDAD.- COMPUTO DEL PLAZO CUANDO SE PRESENTAN DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS.- En los términos del artículo 13 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente durante el año 1977, el término de la caducidad se iniciaba a partir del día siguiente al en que se presentaba la declaración definitiva o en su caso la complementaria, y en este último supuesto se podían formular liquidaciones adicionales respecto de las modificaciones que contuviesen las citadas declaraciones complementarias. Por lo tanto debe entenderse que en relación con los renglones de la declaración definitiva no modificados en la complementaria, el término de la caducidad empezaba a contar desde el día siguiente a aquel en que se hubiese presentado la declaración definitiva."

Revisión No. 754/81.- Resuelta en sesión de 2 de diciembre de 1981, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.

Revisión No. 2627/82.- Resuelta en sesión de 28 de noviembre de 1983, por unanimidad de 7 votos.

Revisión No. 1415/83.- Resuelta en sesión de 3 de marzo de 1986, por unanimidad de 8 votos.

De la misma forma, pero de una forma más diáfana y clara, el poder judicial sostiene el mismo criterio el cual se ha pronunciado como a continuación se indica:

"CADUCIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA CUANDO SE PRESENTA UNA DECLARACION COMPLEMENTARIA MODIFICANDO DETERMINADOS RENGLONES EL TERMINO PARA COMPUTAR LA CADUCIDAD COMIENZA A CORRER AL DIA SIGUIENTE DE SU PRESENTACION SOLAMENTE RESPECTO DE LOS RENGLONES MODIFICADOS, MIENTRAS QUE PARA LOS QUE NO FUERON MODIFICADOS, EL TERMINO COMIENZA A CORRER AL DIA SIGUIENTE DE LA PRESENTACION DE LA DECLARACION ANUAL.- Al referirse el segundo párrafo de la fracción I del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, al supuesto de la presentación de la declaración complementaria, el plazo de cinco años para que

se configure la caducidad se inicia al día siguiente de aquél en que fue presentada ésta, y se da únicamente respecto de aquellos conceptos o renglones modificados en relación con la última declaración normal de esa misma contribución y por el mismo ejercicio. Esto es, si la declaración anual del impuesto sobre la renta que había sido presentada al principio de año fue modificada en diversos conceptos pero no en el de intereses, a través de una declaración complementaria, presentada unos meses después, la caducidad empezó a computarse para los renglones o conceptos modificados a partir del día siguiente a aquel en que fue presentada esta última declaración complementaria, pero no sucede lo mismo con los conceptos que no fueron modificados. Luego entonces, por lo que hace al concepto no modificado, el cómputo de los cinco años para que se diera la figura de la caducidad de las facultades de las demandadas, para determinar omisiones en las declaraciones del pago del impuesto sobre la renta, se inició a partir del día siguiente a aquel en que fue presentada la declaración anual. Lo anterior resulta así, porque basta considerar que si bien el pago del impuesto sobre la renta se determina a través de la precisión de diversos conceptos,

como son ingresos, deducciones, intereses, ganancias, préstamos, etc., lo cierto es que, cada concepto puede ser analizado independientemente por la autoridad para determinar si es correcta o no la declaración y por ende, el pago del impuesto respectivo, pero ello no significa que por el solo hecho de que como el pago de este impuesto atiende a estos conceptos, el que se modifiquen algunos de ellos, distintos al de intereses, se otorgue la facultad a las autoridades demandadas para que puedan determinar un crédito fiscal por omisión de intereses acumulables atendiendo a la fecha de la presentación de la declaración complementaria y no de la normal cuando el renglón de intereses no fue materia de la declaración complementaria, pues ante este supuesto se dio la caducidad respecto del renglón no modificado."

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 573/94. Refacciones Autoeléctricas Vercina, S.A. de C.V. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 23 de mayo de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David

Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Fuente : Semanario Judicial de la Federación
Epoca : 8A
Tomo : XIV-Septiembre
Tesis : I. 3o. A. 560 A
Página : 280

De igual Forma, respecto de la fracción I del citado artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, si bien no ofrece mucho problema en la parte que indica el momento en el que empezará a computarse la caducidad, en ocasiones las autoridades fiscales, cuando el contribuyente no siendo omiso en la presentación de la declaración, cuentan el término desde el día siguiente al en que se vena el plazo para su presentación, en estos casos el Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que empezará a computarse, como gramaticalmente señala la fracción en cuestión desde el día siguiente al en que se presente la declaración del ejercicio.

"CADUCIDAD.- SI SE PRESENTA DECLARACION, EL TERMINO CORRE A PARTIR DEL DIA SIGUIENTE DE LA FECHA DE LA PRESENTACION.- De conformidad con el tercer párrafo del artículo 13 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, en su texto vigente del 1° de enero de 1973 hasta el 31 de diciembre de

1978, (artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente) el termino de cinco años para que se extingan por caducidad las facultades de la Autoridad Fiscal para formular liquidaciones adicionales en materia de Impuesto Sobre la Renta, en el caso de que se presenten declaraciones, corre a partir del día siguiente al de dicha presentación, pues al señalarse expresamente en el aludido precepto la fecha precisa del inicio del referido termino, es ilegal que el computo se realice partiendo del día siguiente al en que venza el plazo para la presentación de la declaración del ejercicio de que se trate, ya que este procedimiento seria correcto solo en caso de que no se hubiera presentado declaración."

Revisión No. 1823/81.- Resuelta en sesión de 10 de agosto de 1982, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.

Revisión No. 1250/81.- Resuelta en sesión de 13 de julio de 1983, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 2627/82.- Resuelta en sesión de 28 de noviembre de 1983, por unanimidad de 7 votos.

Así mismo la fracción III del ya tantas veces citado artículo 67 del Código Federal Tributario, da lugar a ciertas controversias respecto a lo que es una infracción de carácter continuo o continuado, existiendo diversos criterios por parte de las diferentes Salas que integran el Tribunal Fiscal de la Federación respecto de los juicios de nulidad que conocen e incluso por parte de los Tribunales Colegiados de Circuito que conocen de las citadas controversias en Juicios de Amparo Directo o Recurso de Revisión según sea el caso.

Este tipo de problemas se da en asuntos en los que los contribuyentes importan temporalmente y no retornan la mercancía en el término ha que se obligaron, cometiendo en este supuesto una infracción de carácter continuo a la Ley Aduanera.

La misma Secretaría de Hacienda respecto de este problema ha tenido diferentes criterios ya que hace no más de un año cambio su criterio que establecía que todos aquellos asuntos en los que el contribuyente no hubiera retornado mercancía importada temporalmente fuese mandado a su expediente como totalmente concluido; sin embargo con el nuevo criterio, actualmente se están sancionando este tipo de infracción por considerarse que es una conducta de carácter continuo.

Es pertinente hacer mención que en la mayoría de los asuntos que conoce el Tribunal Fiscal de la Federación se declara la nulidad de la resolución por considerar que la infracción no tiene el carácter de continuo; sin embargo, no obstante a que en la gran parte de los pocos casos en los que han conocido los Tribunales Colegiados sobre algún recurso de revisión, muchos son declarados como improcedentes en virtud de que no rebasa la cuantía señalada por la ley para su interposición y no son considerados de importancia y trascendencia, cuando se declara procedente el recurso se ha sostenido el criterio de que esa conducta si tiene el carácter de continuo.

Al respecto el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito en ejecutoria dictada en la revisión fiscal número 25/96 se pronunció de la siguiente forma:

"En efecto, si en el caso se trata de un pedimento temporal de importación; es evidente que el mismo ampara la mercancía extranjera en el territorio nacional por el tiempo que en el mismo se concede y una vez vencido el término autorizado, dichas mercancías deben ser retornadas; por lo tanto si estas no son devueltas y permanecen dentro del territorio nacional; es inconcuso que se actualiza la

infracción establecida en el artículo 134, fracción II de la Ley Aduanera, ya que dicho pedimento solo autoriza la tenencia de la mercancía durante un lapso determinado y mientras dure este, sera legal la permanencia de la mercancía en el país, pero una vez concluido el término que fue concedido, debe retornarse esta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 75 de la Ley Aduanera; y por tanto, si no se cumple con dicha obligación y la mercancía permanece en territorio nacional, ello basta para que se actualice la infracción contenida en el artículo 134, fracción III de dicha Ley."

"Por consiguiente, si la infracción consistente en no regresar la mercancía, y esta permanece en el territorio, es evidente que dicha infracción tiene un carácter continuo porque la omisión de retornar la mercancía persiste a través del tiempo y en tanto esta no concluya, no existe una fecha determinada que permita iniciar el computo de cinco años para estimar que se han extinguido las facultades de las autoridades Administrativas;"

Creemos que este último criterio es el acertado respecto de los emitidos tanto en los fallos dictados en los

juicios de nulidad y amparos o recursos de revocación, ya que como bien indica, si la infracción consiste en no regresar la mercancía, es evidente que dicha infracción tiene un carácter continuo porque la omisión de no retornar la mercancía persiste a través del tiempo y en tanto esta no concluya, no existe una fecha determinada que permita iniciar el computo de la caducidad.

5. TERMINO DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA CADUCIDAD

En cuanto al término del computo del plazo de la caducidad, el artículo en comento es igualmente claro y conciso respecto de los plazos en los que se extinguen las referidas facultades de las también señaladas Autoridades, que son:

A. De cinco años, en los supuestos antes indicados y numerados con las fracciones I, II, III y IV del artículo 67 del Código Tributario.

B. De diez años en los siguientes supuestos:

a). Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes.

b). Cuando el contribuyente no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece el Código Fiscal de la Federación.

c). Cuando el contribuyente no presente la declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla.

C. De tres años, término que opera únicamente en los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III del Código Tributario, a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

D. Aquel término que es menor de diez años pero mayor de cinco, el cual opera en aquellos casos en los que el contribuyente no haya presentado la declaración del ejercicio dentro del plazo establecido en la ley, pero que posteriormente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida. En este supuesto el plazo será de cinco años pero computados a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, esto, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado 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.

6. SUSPENSION DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA CADUCIDAD

El Código Fiscal Federal al respecto establece en su artículo 67 que el plazo señalado en este artículo **no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá** cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 del mismo Código o cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

Antes de continuar, es necesario aclarar la diferencia que existe entre interrupción y suspensión, ya que como hemos visto, en el párrafo anterior el plazo de la caducidad no esta sujeto a interrupción solo a suspensión.

En el primer caso el efecto es de inutilizar el tiempo transcurrido de tal forma que se vuelva a empezar el computo del plazo, caso contrario con la suspensión, que solo elimina del computo del plazo el tiempo suspendido y al reiniciarse el conteo se continuara a partir de donde se habia quedado al presentarse la suspensión.

En las apuntadas condiciones tenemos que el plazo de la Caducidad se suspenderá cuando las Autoridades fiscales ejerzan las facultades de comprobación consistentes en:

1.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

2.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Respecto a esto último el mismo artículo señala que el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal, esta suspensión está condicionada, tal y como impone el precepto legal invocado, a que cada seis meses se levante cuando menos una acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión.

La primera parte del párrafo transcrito con anterioridad no ofrece mayor problema; sin embargo al establecer la segunda parte la condición de que se deberá de levantar cada seis meses, cuando menos, una acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva, en este supuesto existe la duda de que si el legislador quiso referirse únicamente a las visitas domiciliarias al hablar de una acta

parcial y final y como es sabido, cuando se ejerce la facultad de revisión de dictámenes o revisiones de escritorio nunca se levantan este tipo de actas y en este supuesto únicamente se tendría la opción de que se dicte la resolución correspondiente dentro de los seis meses siguientes a la notificación de su ejercicio.

El Tribunal Fiscal de la Federación se ha pronunciado de la siguiente forma:

"CADUCIDAD. SUSPENSION DE SU TERMINO POR LA REVISION DE DICTAMENES DE ESTADOS FINANCIEROS.-

En términos de los párrafos cuarto y quinto siguientes a la fracción III del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, la caducidad de facultades de la autoridad fiscal puede suspenderse por el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 fracciones III y IV del propio Código. Sin embargo, tratándose de la revisión de dictámenes de estados financieros, la autoridad está obligada a hacer requerimiento de documentos e informes cada 6 meses o, en su caso, a emitir la resolución que corresponda; de lo contrario no podrá suspenderse el término de la caducidad."

No obstante lo anterior, en la mayoría de los casos si no es que en todos, los auditores que llevan a cabo la revisión en una visita domiciliaria, es en lo que menos le preocupa al llevar a cabo el procedimiento de fiscalización, y no solamente a ellos si no que también a los mandos medios y tan es así que todos los cómputos de la caducidad que se realizan en ningún caso se suspende el plazo por el ejercicio de la facultad que nos ocupa.

Por último el multicitado artículo 67 en su antepenúltimo párrafo impone que en todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años.

Así mismo el plazo de la caducidad puede suspenderse cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, cabe preguntarnos, en principio, por quien deben ser interpuestos, en este sentido, si no muchos, si existen varios casos en los que se presenta el problema anterior, lo cual sucede cuando la Autoridad comunica una visita domiciliaria a una persona física y esta fallece en el inter de la revisión, posteriormente, se inicia un Juicio intestamentario al existir varios herederos o que simplemente exista pugna entre estos por el derecho a la sucesión.

Ahora bien, en una opinión muy particular creemos que únicamente con el párrafo que nos ocupa, el legislador no solo quiso referirse a los recursos y juicios interpuestos por parte del contribuyente o la Autoridad fiscal, si no por cualquiera que tenga interés jurídico en el asunto.

Indicados los problemas por los que pueden, y que de hecho se dan al efectuar las Autoridades el computo de la caducidad, tenemos que esta se suspende como ya hemos señalado por la interposición de algún recurso Administrativo o Juicio, en el primer caso como es sabido que en la actualidad el Código Fiscal de la Federación en su artículo 116 únicamente contempla el recurso de revocación, el cual de conformidad con el artículo 117 del mismo ordenamiento legal procede contra:

"Artículo 117. El recurso de revocación procederá contra:"

"I. Las resoluciones definitivas dictadas por Autoridades Fiscales Federales que:"

"a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos."

"b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley."

"c) Dicten las autoridades aduaneras."

"d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código."

"II. Los actos de Autoridades Fiscales Federales que:"

"a). Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la Autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código."

"b). Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley."

"c). Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código."

"d). Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código."

Del mismo modo el plazo de la caducidad se suspende por la interposición de un juicio de nulidad, así el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación establece, en lo que nos concierne:

"Artículo 11. El Tribunal Fiscal de la Federación conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:"

"I. Las dictadas por Autoridades Fiscales Federales y organismos fiscales autónomos en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación."

"II. Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales."

"III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales."

7. LA REGULACION DE LA CADUCIDAD EN CUANTO A SU NOTIFICACIÓN Y EN LAS NORMAS DE PROCEDIMIENTO.

Realmente no son pocas las ocasiones en las que se presentan problemas sobre la caducidad si no por el contrario, existen muchos y diversos problemas; sin embargo expondremos los más significativos de los que hemos tenido conocimiento a lo largo del tiempo que hemos laborado en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Un problema que no pocas veces se presenta en controversias entre el sujeto pasivo y el sujeto activo, es aquel en los cuales la resolución en la que se determina la situación fiscal de un contribuyente es notificada el último día del plazo de cinco años, desgraciadamente esto se da muchas veces por la negligencia de los servidores públicos y por su ignorancia de los preceptos legales que contemplan las reglas sobre notificaciones, ya que en estos casos el Tribunal Fiscal de la Federación considera que se produce la caducidad al llevarse la notificación en dicho día al sustentar la siguiente jurisprudencia:

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DEL FISCO PARA DETERMINAR CREDITOS.- CASO EN EL QUE LA NOTIFICACION SE HACE EN EL ULTIMO DIA DEL PLAZO DE 5 AÑOS.- El artículo 103 del Código Fiscal de la Federación (135 del Código vigente) establece

que las notificaciones surten sus efectos al día hábil siguiente al en que fueron hechas. Este precepto es aplicable a toda clase de notificaciones hechas en el procedimiento administrativo y conforme al mismo artículo, la notificación surge a la vida cuando ha surtido sus efectos, por tanto, en el caso de que la notificación de un crédito se efectúe el último día del plazo de 5 años de que goza la Autoridad para ejercer sus facultades, debe considerarse que se produjo la caducidad de las mismas, toda vez que conforme al precepto citado, al surtir sus efectos la notificación al día hábil siguiente, para entonces ya se habrá consumado el plazo de caducidad."

"Revisión No. 935/77/3914/77, Resuelta por mayoría de 6 votos a favor y 3 en contra, en sesión de 13 de septiembre de 1978."

"Revisión No. 223/78/7732/77 y 8952/77, resuelta por mayoría de 6 votos a favor y 3 en contra, en sesión de 27 de septiembre de 1975."

"Revisión No. 136/74/3311/73, resuelta por mayoría de 6 votos a favor y 2 en contra, en sesión de 9 de febrero de 1979."

Por lo anterior es menester que las Autoridades Fiscales notifiquen la liquidación al contribuyente al menos un día antes del plazo de los cinco años, ya que al respecto el poder judicial ha sostenido lo siguiente:

"CADUCIDAD DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA DETERMINAR CREDITOS. COMO SE COMPUTA EL TERMINO DE LA.- Como el primer párrafo del artículo 67, del Código Fiscal de la Federación establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar créditos concluye en un plazo de cinco años contados a partir del día siguiente en que se presentó la declaración del ejercicio, pero sin señalar que esos cinco años sean de calendario, en ese caso resulta aplicable el artículo 12, del Código en cita, que en su párrafo cuarto establece que cuando los plazos se fijen por año sin especificar que sean por calendario, el término vencerá el mismo día del siguiente calendario a aquél en que se inició; por lo que si en la especie la resolución impugnada en el juicio de nulidad que determinó diversos créditos en contra de la causante, se le notificó un día antes de que concluyera el término de cinco años antes citado, y dicha notificación de acuerdo con lo previsto por el artículo 135, del ordenamiento legal en cita,

surtió sus efectos al día siguiente, es por ende, inconcusos que la determinación de los créditos contenida en la resolución cuya nulidad se demandó, la realizó la autoridad fiscal antes de que se extinguieran sus facultades, esto es, el mismo día del siguiente calendario."

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Amparo directo 52/93. Farmacia San Buena, S.A. 1 de abril de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Antonio García Guillén. Secretario: Marco Antonio Arredondo Elias.

Fuente : Semanario Judicial de la Federación
Epoca : 8A
Tomo : XII-October
Página : 401

Otra cuestión muy controvertida es aquella en la que las Autoridades de conformidad con el artículo 6° aplican las normas sobre procedimiento que se expiden con posterioridad a la realización de las situaciones Jurídicas o de hecho, en el caso concreto las normas de la caducidad, lo cual creemos que es total y absolutamente violatorio de garantías individuales ya que, en un caso concreto del cual tuvimos conocimiento, el Tribunal Fiscal de la Federación

declaró que no se había configurado la caducidad respecto del ejercicio de 1984 aplicando las disposiciones vigentes en 1993, con lo que la Autoridad y dicho Tribunal computaron el plazo de la caducidad tomando en cuenta la suspensión que se dio por el inicio de la visita domiciliaria y posteriormente por la interposición del Juicio de Nulidad.

No obstante lo anterior la Autoridad esta obligada a llevar a cabo tales procedimiento en estricto cumplimiento de la ley y el Tribunal Fiscal de la Federación a declarar la validez de las resoluciones que se emitan por ser este último un medio de control de legalidad no de constitucionalidad.

Al respecto el Tribunal Fiscal de la Federación se ha pronunciado en el mismo sentido al sustentar la siguiente tesis:

"CADUCIDAD. DEBEN APLICARSE LAS DISPOSICIONES VIGENTES EN LA FECHA DE INTERPOSICION DE LA DEMANDA DE NULIDAD.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes vigentes en el momento de su causación, sin embargo, le serán aplicables las normas de procedimiento que se expidan con

posterioridad, por consiguiente, si la figura jurídica de la caducidad es una norma de procedimiento, deben aplicarse las disposiciones vigentes en la fecha en que se interpone la demanda de nulidad."

No obstante lo anterior, como ya indicamos, a pesar de que es obligatorio para la Autoridad la aplicación de las citadas normas como lo señala el referido artículo 6° del Código Tributario y obligatorio para el Tribunal Fiscal el declarar válida una resolución que se emita en esos términos, cuando el Poder Judicial conoce de estas controversias existe en las diversas ejecutorias que se han emitido al respecto, diferentes criterios los cuales son:

"AUTORIDADES FISCALES, CADUCIDAD DE SUS FACULTADES. PARA COMPUTO DEBEN APLICARSE LAS NORMAS EXPEDIDAS POSTERIORMENTE A LA CAUSACION DE CONTRIBUCIONES.- El segundo párrafo del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación en vigor, establece claramente la aplicación a las contribuciones de las normas procesales expedidas con posterioridad a su causación; dado que la extinción de facultades de las autoridades fiscales, para determinar las contribuciones omitidas, accesorias e imponer sanciones por infracciones, es una figura eminentemente

procesal, para computarla deben aplicarse las normas que se expidan con posterioridad a la causación, en acatamiento al artículo 60. en comento."

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 10/90. Watson e Hijos, S.A. 14 de agosto de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ramón Medina de la Torre. Secretaria: Rosa Elena Sánchez.

Fuente : Semanario Judicial de la Federación
Epoca : 8A
Tomo : VI Segunda Parte-1
Página : 86

"CADUCIDAD.- El término relativo debe computarse a la luz del texto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, vigente en el año en que se produjeron las situaciones que dieron origen al crédito determinado. En efecto, de conformidad con el texto original de este precepto, las facultades de las autoridades fiscales para determinar obligaciones de esa misma naturaleza, a cargo de los causantes se extinguen en cinco

años no sujeto a interrupción ni suspensión; por ello si la autoridad ejerció en tiempo esta facultad, pero con vicios de legalidad que originaron se declarara la nulidad de la actuación, la autoridad podrá válidamente volver a ejercer sus facultades, pero siempre dentro del término no sujeto a interrupción ni suspensión de cinco años, ya que si las situaciones que dieron origen al crédito se realizaron en la época de vigencia de dicho texto, representando una garantía de seguridad jurídica para el causante, que opere la caducidad por no haber interpuesto el recurso que dicho numeral establece, resultaría violatorio de garantías individuales el hecho de que no se acatara por tanto, el texto vigente."

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Amparo directo 251/91. Industrial Unión de San Luis, S.A. de C.V. 26 de febrero de 1992.

Unanimidad de votos. Ponente:

Adán Gilberto Villarreal Castro. Secretaria: Edna María Navarro García.

Fuente : Semanario Judicial de la Federación
Epoca : 8A

Tomo : X-Julio

Página : 345

Podemos indicar que apoyamos este último criterio ya que al aplicarse una norma expedida con posterioridad a la realización del hecho generador equivale a irnos al pasado a modificar o a extinguir derechos ya adquiridos, violando con ello el artículo 14 de nuestra Ley Suprema.

CAPITULO TERCERO

LA PRESCRIPCIÓN

1. CONCEPTO DE PRESCRIPCIÓN

"La prescripción es un medio de adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley."²²

En esos términos, como medio de liberarse de una obligación, la prescripción es la extinción de un crédito fiscal por el transcurso de un tiempo determinado, esto es, se extingue la facultad del fisco para hacer exigible un crédito fiscal previamente notificado al contribuyente.

El concepto anterior no acarrea tantos problemas como los que se suscitan con el de la caducidad ya que toda la doctrina concuerda con la definición anterior; sin embargo si existe el mismo problema en cuanto al desconocimiento que existe de la figura jurídica, no teniendo, afortunadamente, las mismas consecuencias que se dan por el desconocimiento de la caducidad, ya que como veremos más adelante la prescripción se va a dar cuando la Autoridad fiscal ya haya ejercido sus facultades, es decir se va a presentar cuando ya se haya determinado un crédito fiscal.

²² Ibid., Pág. 197

2. EFECTOS DE LA PRESCRIPCIÓN

El efecto de la prescripción es la de extinguir un crédito fiscal, es decir, es la pérdida de la facultad del fisco para exigir el cumplimiento de la obligación sustantiva determinada en cantidad líquida.

Respecto de lo anterior existen controversias respecto de que si con la prescripción igualmente se extingue la obligación misma, muchos Autores consideran que no, es decir, que con la prescripción se extingue únicamente el derecho de la Autoridad para exigir el pago de la obligación mas no la obligación, la cual queda como un obligación natural.

No obstante lo anterior el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación es muy categórico al establecer que "el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años."

Contrariamente a lo que acabamos de indicar puede darse el caso de que un particular renuncie expresa o tácitamente a la prescripción, la primera se da cuando un contribuyente cumple voluntariamente con una obligación prescrita y la segunda, si no se opone la excepción al serie cobrado el adeudo.

En ocasiones, la Autoridad realiza diversos requerimientos respecto a créditos ya prescritos, es obvio que no es obligatorio su cumplimiento en virtud de que todo lo accesorio sigue la suerte de lo principal. Estos casos suceden con frecuencia al solicitar la Autoridad diversa documentación para determinar la existencia de un crédito o dar las bases para su liquidación, en este sentido se ha pronunciado el Tribunal Fiscal de la Federación al emitir la siguiente Jurisprudencia.

"PRESCRIPCION. LA PRESENTACION DE DOCUMENTOS PARA EL ESTUDIO DE DECLARACIONES DEFINITIVAS CORRESPONDIENTES A PERIODOS PRESCRITOS IMPLICA RENUNCIA TACITA A DICHO BENEFICIO.- Teniendo en cuenta las disposiciones aplicables al caso, que son los artículos 1141 y 1142 del Código Civil, aplicado supletoriamente de acuerdo con el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación, (artículo quinto del Código Tributario vigente) se llega a la conclusión de que es procedente la tesis sustentada por la H. Quinta Sala en el expediente 1345/54, porque la presentación de la documentación necesaria para el estudio de las declaraciones definitivas correspondiente a periodos prescritos es un hecho que implica una renuncia tácita al beneficio ganado, ya que dicha presentación tiene por objeto que la Autoridad

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

calificadora determine el impuesto que deben pagar los causantes y, por lo tanto, no es válida la tesis sustentada por la H. Sexta Sala en el expediente No. 1916/54, de que la presentación de documentos para calificar las declaraciones correspondientes a períodos prescritos, obedece a cumplir con la prevención de las Autoridades respectivas para no incurrir en sanción y que ese hecho no encierra renuncia tácita de la prescripción definitiva consumada. Este argumento solo sería válido, en caso de que los causantes, al cumplir con la prevención de la Autoridad requirente, hubieran la salvada de que cumplían con lo ordenado sin perjuicio de la prescripción consumada, lo que no se hizo en casos a que se refieren los juicios antes citados."

Resolución del Pleno de 23 de octubre de 1957.

Resoluciones contradictorias de los juicios 1345/54 y 1916/54.

Sentencias del Pleno 1949 al primer semestre de 1959. Tomo I. P. 562.

3. JUSTIFICACION DE LA PRESCRIPCION

Si bien, como ya se señaló nunca debería de presentarse la prescripción, "ya que ello presupone, o bien la dolencia del causante en cumplir con sus obligaciones tributarias, o de cubrir los créditos establecidos a su cargo con toda oportunidad, o la indiferencia de las Autoridades, en usar de sus facultades, lo que a su vez puede originarse en diversas formas de corrupción o en inadecuada Administración"²³ no nos oponemos en la existencia de esta ya que este caso, en primer lugar, existe una equidad respecto a que también pueden prescribir obligaciones a favor del fisco, tal y como lo expondremos en párrafos posteriores. En segundo lugar, el contribuyente no puede manejar esta figura para omitir el pago de la obligación sustantiva como en el caso de la caducidad, y en los casos en los que se presenta ya sería por la decidia de las Autoridades en gestionar el cobro de la obligación a cargo de los contribuyentes.

Por los motivos antes descritos correctamente podemos indicar que "la prescripción tiene su justificación en la necesidad de dar estabilidad legal a las situaciones cuando el acreedor es negligente en el ejercicio de sus derechos."²⁴ Así la prescripción se ha establecido con el objeto de que tanto los intereses del fisco, como los de los

23. Jura, pag. 105.

24. DE LA GARZA, Sergio Francisco, op. cit., pag. 105.

particulares, no estén indefinidamente sin poderse determinar con precisión, hecho que haría que no pudieran fijarse las condiciones económicas ni del erario, ni de los negocios de los particulares.

4. INICIO DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción se inicia a partir de la fecha en la que el pago pudo ser legalmente exigido; en los capítulos anteriores se vio el término en que un crédito puede ser exigido al contribuyente, en primer término indicamos los 45 días después contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la liquidación.

Así mismo, recordando lo que ya quedó indicado en el capítulo anterior, el artículo 41 del ordenamiento legal en cita establece que cuando las personas obligadas a presentar declaraciones y esta se trate de una periódica para el pago de contribuciones ya sea provisional o del ejercicio y no sea presentada dentro de los plazos señalados por las disposiciones fiscales las autoridades fiscales exigirán la presentación ante las oficinas correspondientes, pudiendo hacer efectiva al contribuyente o responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual a la contribución que hubiera determinado en la última o

cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate, o la que resulte para dichos períodos de la determinación formulada por la autoridad, según corresponda, cuando haya omitido presentar oportunamente alguna declaración subsecuente para el pago de contribuciones propias o retenidas.

Del mismo modo cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la propia Secretaría podrá hacer efectiva al contribuyente una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar.

Cabe aclarar que respecto a las determinaciones que pueden hacer las autoridades fiscales y que han quedado especificadas en párrafos anteriores, van ha tener el carácter de provisionales, y el pago de estas no libera de la presentación de la declaración omitida.

Respecto de este tema se presentan diversas controversias cuando la Autoridad realiza la notificación en contravención a las disposiciones legales, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido el criterio de que para efecto de computar la prescripción la Autoridad debe acreditar fehacientemente la fecha en que se notificó el oficio correspondiente ya que de lo contrario no existiría

cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate, o la que resulte para dichos periodos de la determinación formulada por la autoridad, según corresponda, cuando haya omitido presentar oportunamente alguna declaración subsecuente para el pago de contribuciones propias o retenidas.

Del mismo modo cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la propia Secretaría podrá hacer efectiva al contribuyente una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar.

Cabe aclarar que respecto a las determinaciones que pueden hacer las autoridades fiscales y que han quedado especificadas en párrafos anteriores, van ha tener el carácter de provisionales, y el pago de estas no libera de la presentación de la declaración omitida.

Respecto de este tema se presentan diversas controversias cuando la Autoridad realiza la notificación en contravención a las disposiciones legales, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido el criterio de que para efecto de computar la prescripción la Autoridad debe acreditar fehacientemente la fecha en que se notificó el oficio correspondiente ya que de lo contrario no existiría

certidumbre en cuanto a la fecha en que debe surtir efectos tal resolución.

5. TERMINO DEL COMPUTO DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN E INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación es muy claro al señalar el término para que se configure la figura jurídica de la prescripción al indicar:

"Artículo 146. El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años."

El código Tributario establece que la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro del acreedor, notificada o hecha saber al deudor, o por el reconocimiento de este, expreso o tácito, respecto de la existencia de la obligación de que se trate.

En este sentido, el plazo prescriptorio que es interrumpido produce el efecto de inutilizar el tiempo transcurrido, lo cual sucede, como ya se indicó cuando la Autoridad realiza cualquier acto tendiente a la percepción del crédito fiscal; sin embargo; como de igual forma ya nos referimos, estos actos deben de ser notificados legalmente, toda vez que en caso de violación a los preceptos legales que

establecen las formalidades para las notificaciones de los actos administrativos tienen como consecuencia la nulidad de estas no existiendo en la vida jurídica y en consecuencia tampoco la interrupción de la prescripción.

Reiterando lo señalado en párrafos anteriores el Primer Tribunal Colegiado del Decimo Sexto Circuito se ha pronunciado al dictar la ejecutoria siguiente:

"CREDITOS FISCALES, EXTINCION DE LOS, POR PRESCRIPCION.- El término de cinco años que para la extinción de los créditos fiscales, por prescripción, a que se refiere el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, puede interrumpirse por dos causas: la primera de ellas ocurre cuando se notifica legalmente al deudor cualquier gestión de cobro dentro del procedimiento administrativo de ejecución. La segunda hipótesis se actualiza cuando el causante reconoce expresa, o tácitamente, la existencia del crédito. En ambos casos, debe existir un principio de prueba por escrito."

Revisión 5/89. Veterinaria Alpor, S.A. de C.V. 12 de julio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Ignacio Patlán Romero. Secretario: José Gilberto Moreno Gracia.

Fuente : Semanario Judicial de la Federación

Epoca : 8A

Tomo : IV Segunda Parte-I

Página : 183

6. PRESCRIPCIÓN EN FAVOR DEL FISCO

Como ya quedo establecido, existe en la figura jurídica de la prescripción una igualdad de condiciones al existir la posibilidad de que el fisco se libere de una obligación por el transcurso del tiempo, lo cual opera "cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios."²⁵

En las apuntadas condiciones tenemos que los casos más frecuentes de pagos indebidos por concepto de contribuciones es cuando son hechos por personas que no tienen legalmente el carácter de deudor, es decir, no existe un crédito fiscal a su cargo porque su situación no coincide con la que la ley tributaria señala para la generación de la obligación y por tanto falta la causa jurídica que justifique el entero, o en otras palabras no es contribuyente o el hecho generador no esta afecto al pago del gravamen; o esta con una

²⁵. DE LA GARZA, Sergio Francisco. "Derecho Tributario Mexicano." 16ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. de C.V., México, D.F., 1994. pp. 127.

tasa tarifa o cuota inferior a lo pagado o con una base grabable menor.

En dichos supuestos, el artículo 22 del Código Tributario establece que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, lo cual podrá hacerse de oficio o a petición del interesado.

En esos términos, también procede la devolución de pagos de más que hayan realizado los contribuyentes, un ejemplo de ello es cuando en una liquidación se exagera en su importe y quien hizo el entero descubre el error, sin que importe quien haya hecho la liquidación ya que el artículo en comento establece como único requisito que se hayan percibido cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.

Otra característica que da igualdad entre las partes en esta figura jurídica es la devolución de las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, actualizadas conforme a lo previsto en el artículo 17-A del Código Fiscal Federal, así mismo, en virtud de que el mismo precepto legal impone a la Autoridad que deberá efectuar actualmente la devolución dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud, en caso de no efectuarse en el

plazo referido, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán a partir del día siguiente al de vencimiento de dicho plazo, conforme a una tasa que se aplicará sobre la devolución actualizada y que será igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 21 del citado Código.

Así mismo, el contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por él mismo o por la autoridad, interponga oportunamente los medios de defensa que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del fisco federal el pago de intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, sobre las cantidades actualizadas que se hayan pagado indebidamente y a partir de que se efectuó el pago.

Por último, cabe indicar que la obligación de devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, es decir, en el término de cinco años.

CAPITULO CUARTO

DIFERENCIAS ENTRE CADUCIDAD Y PRESCRIPCION

1. INTRODUCCION

Se han suscitado muchas controversias en cuanto a que si las facultades del fisco para determinar la situación fiscal de los contribuyentes, se extinguían por caducidad o por prescripción y aún que ambas figuras jurídicas tienen como finalidad producir un efecto extintivo por el solo transcurso del tiempo, se ha concluido que estas no son similares ni tampoco confundibles; pues no obstante la coincidencia en su efecto extintivo, hay diferencias entre ellas que las hace singulares y les procura un lugar dentro del Derecho Tributario.

Del mismo modo podemos indicar sin temor a equivocarnos que en la actualidad la doctrina es unánime en aceptar que el problema de la confusión que existe entre la caducidad y la prescripción ya han sido superados al indicar que no deben ser confundidas por ser diversas. En esos términos, después de haber expuesto las consideraciones y los problemas que se suscitan respecto de estas dos figuras, y más aún, por la confusión de las Autoridades hacendarias respecto de estas mismas, con apoyo en lo que hasta ahora hemos expuesto, trataremos de especificar las diferencias

esenciales de estas dos figuras tan controvertidas en nuestra materia.

2. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO A SUS EFECTOS

La prescripción extingue la acción acordada para proteger un derecho sustantivo, cuando no se ha ejercitado en tiempo la acción que corresponda al titular.

La caducidad impide que nazca el derecho, cuando el nacimiento de ese derecho esta subordinado a la realización de procedimientos previos para determinarlo o adquirirlo con las modalidades que la ley ha previsto, para que reciba su protección.

En esas condiciones, el efecto de la caducidad es la de extinguir las facultades de las Autoridades Fiscales para determinar la situación de un contribuyente, en cambio el efecto de la prescripción es la de extinguir un crédito fiscal. En otras palabras podemos indicar que con la caducidad se pierde una facultad y con la prescripción se pierde un crédito.

3. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO AL DERECHO AL QUE PERTENECE

El Código Fiscal de la Federación instituye a la caducidad dentro de las normas de carácter procesal, contrariamente con la prescripción que se encuentra prevista en una norma sustantiva.

En este sentido, la caducidad es una institución de carácter procesal, que señala que la Autoridad Hacendaria ha perdido por el transcurso del tiempo y su inactividad sus facultades de comprobación, determinación e imposición de sanciones y la prescripción es una institución de derecho sustantivo que permite que las obligaciones se extingan por el transcurso establecido en la Ley.

A mayor abundamiento podemos indicar lo que al respecto el Poder Judicial ha sostenido al dictar la siguiente jurisprudencia:

"PRESCRIPCIÓN Y EXTINCIÓN DE FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. CÓDIGO FISCAL DE 1938 Y CÓDIGO FISCAL DE 1967.- El artículo 55 del Código Fiscal derogado disponía que la prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos

mismos, era excepción que podría oponerse como extintiva de la acción fiscal. Como puede observarse, en dicha disposición se contemplaban la prescripción y otra institución, propiamente de carácter procesal, o sea la de extinción de las facultades de las autoridades fiscales, que son instituciones jurídicas distintas, ya que se decía que prescribían tanto las facultades de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias, como los créditos mismos. Sin embargo, en el Código Fiscal vigente el legislador dió un tratamiento diferente a la prescripción como medio legal para la extinción de las obligaciones ante el fisco federal y los créditos a favor de éste, y lo que constituye una caducidad, a saber, la extinción de facultades para actuar de las autoridades fiscales. Efectivamente: el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación contiene una norma de derecho sustantivo que establece un modo de extinción de los créditos fiscales, al prever el derecho de los particulares para que, por prescripción, en el término de cinco años, se extingan sus obligaciones ante el fisco federal y los créditos a favor de éste por impuestos, derechos, productos o aprovechamientos. Por su parte el artículo 88 del ordenamiento legal

sujeto a estudio establece que las facultades de la Secretaría de Hacienda para determinar la existencia de obligaciones fiscales, señalar las bases de su liquidación o fijarlas en cantidad líquida, para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, así como las facultades de verificar el cumplimiento o incumplimiento de dichas disposiciones, se extinguen en el término de cinco años, no sujeto a interrupción ni suspensión. Este numeral también contempla un medio de extinción, pero referido únicamente a las facultades de las autoridades para actuar, pues ya ejercitadas las facultades legales y determinado el crédito, la extinción de este último se rige por las reglas relativas a la prescripción. Nota: Las reglas a que alude esta jurisprudencia al citar los artículos 32 y 88 del Código Fiscal de la Federación derogado, corresponden, respectivamente, a los artículos 146 y 67 del ordenamiento fiscal en vigor."

Séptima Época, Tercera Parte:

Vol. 18, pág. 105. Amparo directo 3761/69.
Garabet Masmanian Arutun. 12 de junio de 1970. 5
votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

Vol. 20, pág. 65. Amparo directo 2950/69. Julia Talavera vda. de del Valle y otros. 24 de agosto de 1970. 5 votos. Ponente: Jorge Saracho Alvarez.

Vol. 20, pág. 65. Amparo directo 3443/69. Celia del Valle y Talavera. 24 de agosto de 1970. 5 votos. En la publicación no aparece nombre del ponente.

Vol. 29, pág. 22. Amparo directo 6219/69. Garabet Masmanian Arutun. 6 de mayo de 1971. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Alberto Jiménez Castro.

Vol. 69, pág. 54. Amparo directo 92/74. Mexicana de Autobuses, S. A. de C. V. 4 de septiembre de 1974. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Alberto Jiménez Castro.

Fuente : Apéndice 1985

Parte : III

Sección : Fiscal

Tesis : 291

Página : 477

4. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO AL PLAZO

Respecto al plazo en el que se configura las figuras jurídicas de la prescripción y de la caducidad existe

una gran diferencia ya que mientras la primera se consume únicamente en cinco años, la caducidad, como ya hemos expuesto en capítulos anteriores, tiene diferentes términos para que se lleve a cabo, los cuales pueden ser: de cinco años, de diez años, de tres años, en los casos de responsabilidad solidaria y aquel término que es menor de diez años pero mayor de cinco.

5. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCION EN CUANTO A SU INTERRUPCION O SUSPENSION

Como ya ha quedado indicado en párrafos anteriores el plazo para que se consuma la prescripción puede ser interrumpido con cada gestión de cobro notificada por el acreedor al deudor, o bien por el reconocimiento expreso o tácito que este último formule respecto de la existencia del crédito, en cambio la caducidad no esta sujeta a interrupción solo a suspensión, lo cual acontece cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 del Código Tributario o cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

6. LA CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN CUANTO AL SUJETO A FAVOR DE QUIEN CORRE

En relación a esta diferencia podemos indicar que mientras la prescripción extingue las contribuciones que todos los particulares adeudan al fisco, así como la obligación a cargo de este último a devolver a los contribuyentes las cantidades pagadas indebidamente, la caducidad únicamente extingue las facultades de las Autoridades Fiscales relacionadas con la comprobación, determinación de contribuciones omitidas e imposición de sanciones a los contribuyentes, en otras palabras la prescripción opera tanto en contra como a favor del fisco, en cambio la caducidad opera exclusivamente en contra del fisco.

Por último, por llamarnos mucho la atención y por parecernos muy interesante y muy explicativa respecto a la diferencia que existe entre estas figuras de la prescripción y de la caducidad, transcribiremos la siguiente tesis que emitió el Poder Judicial de la Federación.

"CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTÍCULOS 67 Y 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURÍDICAS.- La caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción

para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, que debemos aclarar que pertenece al derecho adjetivo o procesal (a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo), se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan 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 infracción a dichas disposiciones. Para el cómputo del plazo de cinco años, el artículo en comento señala tres supuestos que son: el primero, los cinco años comenzarán a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos); en el segundo supuesto, comenzarán a contarse a partir del día siguiente en que se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las

contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y el tercer caso, se contarán los cinco años a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o bien, en que hubiese cesado su consumación o realizado la última conducta o hecho. Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla, en este caso los diez años comenzarán a correr a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Ahora bien, dicho plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo. Por otra parte, debemos recordar que la ley concede a las autoridades

fiscales facultades investigadoras y verificadoras, como son el practicar visitas domiciliarias, solicitar informes a los contribuyentes, etcétera. Estas facultades también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, excepción hecha de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, las cuales no se extinguen conforme al numeral 67 del Código Fiscal, si no de acuerdo con los plazos de prescripción de los delitos de que se trate, conforme al artículo 100 de dicho ordenamiento. Por último, resta decir que el precepto a estudio concede a los contribuyentes la oportunidad para solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones fiscales. Por lo que hace a la prescripción, éste es el medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, así a la adquisición de bienes en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva y la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa. Esta figura

jurídica a diferencia de la caducidad pertenece al derecho sustantivo, y se refiere a la extinción de una obligación fiscal (impuestos, derechos, productos o aprovechamientos) por el transcurso del tiempo. Se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación; el primer numeral prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta opera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años. Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esta aseveración del legislador implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la

determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el precepto en comento nos indica, que el término de cinco años se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste, respecto a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. También, tratándose de prescripción, el legislador concede, al igual que en la caducidad, la oportunidad al contribuyente de solicitar se declare ésta, sin tener que esperar a que la autoridad fiscal pretenda cobrar el crédito fiscal que ha prescrito; del análisis de estas dos figuras jurídicas, se advierten dos diferencias fundamentales, que mientras la

caducidad se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal, por el simple transcurso del tiempo (en unos casos cinco años y en otros diez años), la prescripción se refiere a la extinción de una obligación fiscal a cargo del contribuyente, también por el transcurso del tiempo (cinco años); y la segunda que la caducidad se suspende con la interposición de algún recurso administrativo o juicio, y el término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste."

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1803/90. Comercializadora de Refracciones y Partes Automotrices, S.A. de C.V. 14 de febrero de 1991.

Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente : Semanario Judicial de la Federación

Epoca : 8A

Tomo : VII-Junio

Página : 222

CONCLUSIONES

PRIMERA. La caducidad es una figura jurídica que, a petición de parte, extingue las facultades de las autoridades fiscales para determinar a un contribuyente las contribuciones omitidas y sus accesorios, como son las multas por infracciones a las disposiciones fiscales y los recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno de la contribución omitida.

SEGUNDA. La caducidad es una figura necesaria en el Derecho Tributario para garantizar a los particulares seguridad jurídica frente al Estado así como para poner fin a situaciones o eventuales responsabilidades que permanecen indefinidas en el tiempo y que afectan dicha seguridad jurídica y la situación económica de los particulares.

TERCERA. Cuando se presenta la figura jurídica de la caducidad se presentan no pocos problemas, ello por los diferentes supuestos o hipótesis que contempla el ordenamiento legal que la regula, como son: los diferentes momentos en las que comienza a computarse así como los momentos en los que se suspende por lo que se propone que el plazo para que se extingan las facultades de las Autoridades fiscales sea, al menos sin ningún tipo de suspensión a fin de evitar todas las controversias que se suscitan al rededor de esta y así lograr una mejor administración y agilidad en los

asuntos que conoce la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

CUARTA. En relación a lo anterior, no obstante lo dispuesto por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, precepto legal que contempla la figura jurídica de la caducidad, en el sentido de que esta se suspenderá por el ejercicio de las facultades de comprobación que señalan las fracciones III y IV del artículo 42 del referido ordenamiento legal, esta disposición es del todo ineficaz, en virtud de que la autoridad al momento de ejercer dichas facultades de comprobación no levantan las actas dentro del término de los seis meses a que alude el citado artículo 67 del Código Tributario, por lo que a pesar de tal señalamiento la caducidad no se suspende en la gran mayoría de los asuntos de los que tiene conocimiento la Secretaría de Hacienda, por lo que en los únicos supuestos en los que se suspende la caducidad es cuando se interpone un juicio o un recurso.

QUINTA. La prescripción es una figura jurídica que extingue, a petición de parte, un crédito fiscal por el transcurso de cinco años.

SEXTA. La prescripción, al igual que la caducidad garantiza seguridad jurídica a los particulares así como para poner fin a situaciones o eventuales responsabilidades que permanecen indefinidas en el tiempo y que afectan dicha

seguridad jurídica y la situación económica de los particulares.

SEPTIMA. En la figura jurídica de la prescripción existe una relación mas justa entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, en virtud de que el Código Tributario contempla la prescripción a favor del fisco, no así en los supuestos de interrupción de la prescripción a favor de los particulares que señala el referido ordenamiento legal, toda vez que el artículo 146, no dispone con precisión los momentos en los que se interrumpirá, dando pie a que en el supuesto de que ya se hubiese extinguido un crédito fiscal, la autoridad puede simple y sencillamente levantar un acta de requerimiento de pago, dando lugar a que no se configure dicha figura jurídica.

OCTAVA. La caducidad y la prescripción en el Derecho Tributario cada una tienen características propias y, por cierto, muy distintas, que no dan lugar a una posible confusión entre estas, la primera es una norma de Derecho Procedimental que extingue una facultad, mientras la segunda pertenece a las normas de Derecho Sustantivo que extingue un crédito fiscal.

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

1. **ACOSTA ROMERO, Miguel.** "Teoría General del Derecho Administrativo.", 9ª Edición., Editorial PORRUA, S.A. DE C.V., México, 1990.
2. **CABANELLAS, Guillermo.** "Diccionario de Derecho Usual." Tomo I, 11ª Edición., Editorial, HELIASTA, Argentina, S/F.
3. **DE LA GARZA, Sergio Francisco,** "Derecho Financiero Mexicano." 18ª Edición., Editorial PORRUA S.A. DE C.V., México, D.F., 1994.
4. **DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto,** "Derecho Administrativo." Editorial LIMUSA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1989.
5. **DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto,** "Derecho Financiero." 3ª Edición., Editorial LIMUSA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1993.
6. **DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto,** "Principios de Derecho Tributario." 3ª Edición., Editorial LIMUSA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1993.
7. **FRAGA, Gabino.** "Derecho Administrativo." 29ª Edición., Editorial PORRUA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1990.
8. **GARCIA MAYNEZ, Eduardo.** "Introducción al Estudio del Derecho." 38ª Edición., Editorial PORRUA S.A. DE C.V., México, 1986.
9. **GUTIERREZ GONZALEZ, Ernesto.** "Derecho de las Obligaciones." 5ª Edición., Editorial CAJICA, Puebla, 1979.

10. HERNANDEZ SANCHEZ, Mayolo., "Derecho Tributario." 2ª Edición., Editorial CARDENAS EDITOR, México, D.F., 1988.
11. KAYE, Dionisio J., "Derecho Procesal Fiscal." 4ª Edición., Editorial THEMIS, S.A. DE C.V., México, D.F., 1994.
12. MARGAIN MANAUTOU, Emilio., "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano." 11ª Edición., Editorial PORRUA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1993.
13. PINA VARA, Rafael de., "Diccionario de Derecho." 20ª Edición., Editorial PORRUA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1994.
14. PONCE GOMEZ, Francisco y PONCE CASTILLO, Rodolfo., "Derecho Fiscal." Editorial BANCA Y COMERCIO, S.A. DE C.V., México, D.F., 1994.
15. RODRIGUEZ LOBATO, Raúl., "Derecho Fiscal." 2ª Edición., Editorial HARLA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1994.
16. SANCHEZ PIÑA, José de Jesús., "Nociones de Derecho Fiscal." 5ª Edición., Editorial PAC, S.A. DE C.V., México, D.F., 1996.
17. URBINA NANDAYAPA, Arturo de Jesús., "El Juicio de Amparo Contra Leyes Tributarias." Editorial PAC, S.A. DE C.V., México, D.F., 1994.
18. JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION 1937-1993 PRECEDENTES DE LAS SALAS 1988-1993, Tribunal Fiscal de la Federación, México, D.F.

L E G I S L A C I O N C O N S U L T A D A

1. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS., Editorial SISTA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1996.
2. LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL., Editorial SISTA, S.A. DE C.V., México, D.F., 1996.
3. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION., Editorial EDICIONES FISCALES ISEF, S.A., México, D.F., 1996.
5. LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION., Editorial THEMIS, S.A. DE C.V., México, D.F., 1996.
6. REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.
7. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA., Editorial EDICIONES FISCALES ISEF, S.A., México, D.F., 1996.
8. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO., Editorial EDICIONES FISCALES ISEF, S.A., México, D.F., 1996.