

291



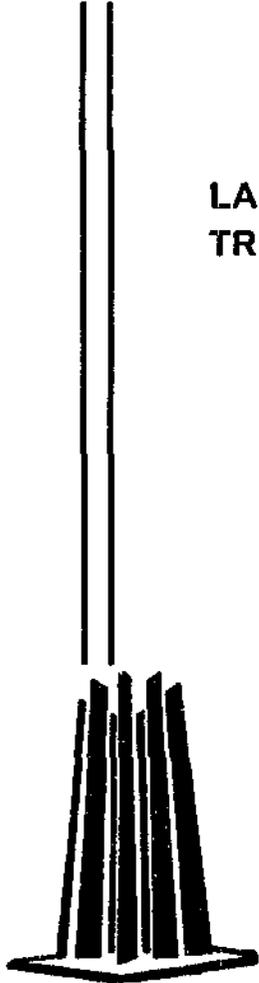
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGON

LA PRESCRIPCION ANTE LAS ADMINIS-
TRACIONES LOCALES JURIDICAS DE
INGRESOS

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
ARIEL ARMANDO OCHOA VARGAS

Aseor de Tesis: Lic José Manuel Cervantes Bravo



ENEP ARAGON

SAN JUAN DE ARAGON, EDO. DE MEXICO

1998

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

263092



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
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
CAMPUS ARAGÓN

UNIDAD ACADÉMICA

Lic ROSA MARÍA VALENCIA GRANADOS
Jefe del Área de Derecho,
Presente

En atención a la solicitud de fecha 11 de marzo del año en curso, por la que se comunica que el alumno ARIEL ARMANDO OCHOA VARGAS, de la carrera de Licenciado en Derecho, ha concluido su trabajo de investigación intitulado "LA PRESCRIPCIÓN ANTE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES JURÍDICAS DE INGRESOS", y como el mismo ha sido revisado y aprobado por usted, se autoriza su impresión, así como la iniciación de los trámites correspondientes para la celebración del Examen Profesional

Sin otro particular, reitero a usted las seguridades de mi atenta consideración

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPÍRITU"
San Juan de Aragón, México, 12 de marzo de 1998
EL JEFE DE LA UNIDAD

Lic. ALBERTO BARRA ROSAS

c c p. Asesor de Tesis.
c c p. Interesado.

AIR/la.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
ARAGÓN
DIRECCION

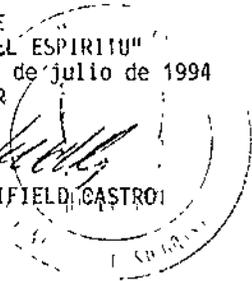
ARIEL ARMANDO OCHOA VARGAS
P R E S E N T E .

En contestación a su solicitud de fecha 12 de junio del año en curso, relativa a la autorización que se le debe conceder para que el señor profesor, Lic. JOSE MANUEL CERVANTES BRAVO pueda dirigirle el trabajo de Tesis denominado " LA PRESCRIPCION ANTE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES JURIDICAS DE INGRESOS ", con fundamento en el punto 6 y siguientes, del Reglamento para Exámenes Profesionales en esta Escuela, y toda vez que la documentación presentada por usted reúne los requisitos que establece el precitado Reglamento; me permito comunicarle que ha sido aprobada su solicitud.

Aprovecho la ocasión para reiterarle mi distinguida consideración.

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
San Juan de Aragón, Mex., 1 de julio de 1994
EL DIRECTOR

M en 1 CLAUDIO C. MERRIFIELD CASTRO



- c c p Lic. Alberto Ibarra Rosas, Jefe de la Unidad Académica.
- c c p Lic. Gumesindo Padilla Sahagún, Jefe de la Carrera de Derecho.
- c c p Lic. Janette Yolanda Mendoza Gándara, Responsable del Seminario de Derecho Público, vespertino.
- c c p Lic. José Manuel Cervantes Bravo, Asesor de Tesis.

CCMC'AIR'11a.

DEDICATORIA

A la Universidad Nacional Autónoma de México, por su generosidad, al abrigarme durante tantos años en sus aulas, y darme la oportunidad de concluir una carrera en la Escuela Nacional de Estudios Profesionales "Campus Aragón".

A los profesores que la Enep "Campus Aragón", por su tiempo en clases, a quienes espero retribuirles, un poco de sus enseñanzas, con este trabajo.

Al Licenciado José Manuel Cervantes Bravo, por el tiempo dedicado a mi trabajo desinteresadamente, comportándose, más que como un mentor, como un amigo

Esperanza Vargas y Celia Maya, a quienes solamente puedo decirles, por mi madre bohemios

Abel Ochoa Carlin, quien al despojarse de la investidura de padre, me obsequio la de mi mejor amigo

Arelly Lizbeth Ochoa, quien me regaló mi primera profesión.

A mis Hermanos Carlos Abel, Luis Alejandro, Claudia Lizbeth, Adolfo Enrique, Cesar Alberto, Angel Fortino y José Antonio, Leobardo, Alejandro, Andrés y David.

A mis cuñados Teresa, Dolores y Noé.

A mis sobrinos Abel, Mariel, Karla, Alejandro, Anita, Alonso y Claudia

A mis tíos y amigos Francisco, Armando, Lucio, Carlos, Gustavo, Baltasar, Adrián, Miguel, Antonia, Juana, Sofía, Leonor, Lula, Raúl y Berta

A Verónica, por todo

A mi padrino, amigo y tío Fortino

Al Licenciado Jesús Roberto

A Don Leo y Doña Elisa

A todos ellos, porque nunca me han dejado sólo, por su confianza, y por impulsarme siempre, con el simple interés, que su cariño los ha obligado

Gracias.

2.4. ACTOS SUSCEPTIBLES DE PROMOVER ANTE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES JURÍDICAS DE INGRESOS	49
---	----

CAPITULO III

LA RELACION JURIDICO-TRIBUTARIA	57
3.1. DEFINICION	58
3.2. LA OBLIGACION TRIBUTARIA	60
3.2.1. SU FUENTE	60
3.2.2. SU NACIMIENTO	63
3.2.3. SU DETERMINACION	64
3.2.4. SU EXIGIBILIDAD	75
3.3. ELEMENTOS	77
3.3.1. SUJETO	77
3.3.2. OBJETO	79
3.4. OBLIGACIONES DEL SUJETO PASIVO	81
3.5. LOS CREDITOS FISCALES	82
3.5.1. DEFINICION	82
3.5.2. CREDITO FISCAL LIQUIDO EXIGIBLE	83
3.6. EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	85

CAPITULO IV

LA PRESCRIPCION	101
4.1 LA PRESCRIPCION COMO ACCION	102
4.1.1. CONCEPTO DE ACCION	102
4.1.2. CLASIFICACION DE LAS ACCIONES	106
4.1.3. LAS FASES DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO	107

4 1 4	EJERCICIO DE LA ACCION	108
4 1 5	FORMALIDADES DE LA SOLICITUD	110
4 1 6	EFFECTOS DE LA RESOLUCION	114
4 1 7	COMPUTO DEL TERMINO	115
4 1 8	PRESENTACION DE LA SOLICITUD	116
4.2.	LA PRESCRIPCION COMO EXCEPCION	117
4.2.1.	CONCEPTO DE EXCEPCION	117
4 2 2	CLASIFICACION DE LAS EXCEPCIONES	118
4 2 3	NOTIFICACION DEL DOCUMENTO DETERMINANTE DEL CREDITO	120
4.2.4	COMPUTO DEL TERMINO	120
4 2 5	EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION	125
4.2.6.	LA GARANTIA DEL INTERES FISCAL	132
4.2.7	EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACION	138
4.3	LA PRESCRIPCION A FAVOR DEL FISCO FEDERAL	145
4 4	LA INTERRUPCION Y LA SUSPENSION	150
	CONCLUSIONES	160
	BIBLIOGRAFIA	164

INTRODUCCIÓN

El propósito del estudio sobre la prescripción en materia fiscal como medio para extinguir una obligación de pago, es el de exponer la consideración de que dicha figura jurídica es casi inaplicable, con la tendencia a entrar en desuso, y esto no es gratuito, puesto que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, deja abierta esa posibilidad por la forma en la que se contemplada.

Ante tal circunstancia, es posible que las deudas fiscales existan indefinidamente, cuando no se puedan cubrir por el deudor en el tiempo establecido para ello, esto se genera porque con cada gestión de cobro que realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se interrumpe el término, impidiendo que el crédito fiscal prescriba

Basta recordar a Emilio Margáin Manautou, cuando cita en su obra *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, que *"si el fisco ha satisfecho plenamente su presupuesto, falta razón para que indefinidamente subsista su derecho a percibir cantidades que se previeron como necesarias en períodos pasados"*⁽¹⁾, para discutir sobre la posibilidad de efectuar algún cambio en las reglas que rigen a la prescripción

De esta forma, fue importante entrar en el análisis de este tópico y, partiendo de tal premisa, se planteó la necesidad de conocer sus antecedentes históricos, su perfeccionamiento, la forma de promoverse y ante quién hacerla efectiva.

1 - Margáin Manautou, Emilio - Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano 11ª edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1993, pág 315

La tesis se encuentra estructurada en cuatro capítulos; el primero destaca el concepto, así como las diversas acepciones que tiene y sus diferentes tipos, siendo de gran interés conocer sus orígenes, la influencia que tuvo en nuestro país desde la creación del primer Código Civil y la forma en la cual aparece en la reforma fiscal llevada a cabo en México en la segunda década del presente siglo

El segundo capítulo, ubica a la autoridad competente para conocer de la prescripción en sus dos variantes de estudio, como acción y como excepción.

Dentro del capítulo tercero, se efectúa un esbozo de lo que es la relación jurídico tributaria, teniendo como finalidad dejar en claro la forma de como los contribuyentes se obligan con el fisco federal, y como éste les determina créditos fiscales, y a su vez como se extinguen

En el cuarto y último capítulo, se estudia a la prescripción como acción, como excepción y a favor del fisco federal, y finalmente, se considera el punto de la suspensión y de la interrupción, concluyéndose un trabajo con el que espero se cumplan todas las expectativas de una tesis

CAPÍTULO I
ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA PRESCRIPCIÓN

1.1. DEFINICIÓN DE PRESCRIPCIÓN.

Antes de iniciar con los antecedentes históricos de la figura jurídica materia del presente trabajo, es conveniente conocer su significado, para que una vez establecido dicho concepto, se facilite el seguimiento de cada una de las etapas que integran este trabajo

Los fines específicos de la prescripción han sido materia de debate desde los tiempos antiguos. Resaltar la diversidad de opiniones sería caer en una bizantina y fatigosa enumeración, pues en esencia, coinciden casi todas ellas, por lo que, las definiciones que se citan, son exclusivamente para lo descrito en el párrafo que antecede.

Ya en materia, considero que es obligado iniciar con el término que el Diccionario de la Lengua Española establece, puesto que su importancia, indiscutiblemente es reconocida dentro del mundo de habla hispana, de tal manera que dicha obra menciona.

"Por prescripción debemos de entender una acción o efecto de prescribir".

Por lo que corresponde a prescribir es:

"Preceptuar, ordenar, determinar una cosa; Adquirir una cosa o un derecho por la virtud jurídica de su posesión continuada durante el tiempo que la ley señala, o caducar un derecho por lapso del tiempo señalado también a este efecto para los diversos casos; Perderse o mermarse, por el transcurso del tiempo, una cosa corporal o inmaterial; Concluir o extinguirse una carga, obligación o deuda por

el transcurso de cierto tiempo; .. " (2)

En esta definición, se señalan algunos puntos que son aplicables al tema en estudio; determina significados utilizados comúnmente, y a su vez, indica el aspecto jurídico en dos sentidos, el primero, refiriéndose a la adquisición de una cosa o derecho, y el segundo, a la extinción o conclusión de una carga, obligación o deuda, claro está, con sus diferencias, como la necesidad de la posesión continua durante un determinado tiempo y la pérdida de una obligación o carga por el transcurso del mismo. Luego entonces se puede concluir que con independencia del uso común, se precisó el uso jurídico en dos aspectos.

La Enciclopedia Universal Ilustrada, denota que la prescripción consiste en:

"el hecho jurídico de que mediante el transcurso de un cierto tiempo, unido al ejercicio o no ejercicio de un derecho en determinadas condiciones, se adquiere o pierde, respectivamente el derecho de que se trate". (3)

Sin mayor comentario, aprecia a simple vista, que esta obra utiliza la faceta jurídica de la expresión, que por otro lado, es generalizada al hablar sobre la adquisición o pérdida de un derecho.

El Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia Mexicanas, define a la prescripción como.

-
- 2 - Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, 19ª edición, Editorial Espasa-Calpe S A., España 1970, pág 1061
 - 3 - Enciclopedia Universal Ilustrada, Tomo XLVII, Editorial Espasa-Calpe S A Editores, España 1993; pág. 210

"Un modo de adquirir el dominio de una cosa o de libertarse de una carga u obligación mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones señaladas por la ley. Hay, pues, dos clases de prescripción: una para adquirir, y otra para quedarse libre y exonerado; aquella puede llamarse prescripción de dominio, y ésta prescripción de acción. La primera suple a veces la falta de título o de buena fe, y a veces cubre el vicio que tiene un título por no haber emanado del verdadero propietario; la segunda suple la falta de recibo, finquito u otro de los elementos capaces de acreditar el pago o cumplimiento de una obligación" (4)

La obra, estructura el concepto de prescripción en su perspectiva legal, y de forma especial habla de la existencia de los dos tipos, una para adquirir y la otra para quedar libre y exonerado de una obligación; así, abunda en algo que considero muy importante y es que una de las prescripciones puede llamarse de dominio y la otra de acción

Esto es, el quedar libre o exonerado se refiere a la aplicación de la prescripción como acción en contra del cobro

Nuestro Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal, en sus artículos 1135 y 1136, describe a la prescripción:

4.- Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia Mexicanas, Tomo II Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, México 1991, pág. 990

"La Prescripción es un medio de adquirir bienes o de liberarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley. La adquisición de bienes en virtud de la posesión se llama prescripción positiva; la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento, se llama prescripción negativa "

Lo importante es que introduce los conceptos de prescripción positiva y negativa. De tal forma que con apoyo en la definición del Diccionario de Legislación y Jurisprudencia Mexicanas conjuntamente con la del Código en comento, se puede determinar que la prescripción de acción es la prescripción negativa

Rafael de Pina, en su Diccionario de Derecho, apunta que la expresión analizada es.

"Un medio de adquirir bienes (positiva) o de liberarse de obligaciones (negativa) mediante el transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas al efecto por la ley (arts. 1135 a 1180 del Código Civil para el Distrito Federal)." ⁽⁵⁾

Se aprecia a simple vista, que el citado autor se ocupó de obtener la idea de lo establecido en el ordenamiento legal antes citado, sin realizar una aportación al respecto.

Guillermo Cabanellas considera que por prescripción debemos de entender:

5 - De Pina, Rafael - Diccionario de Derecho, 12ª edición, Editorial Porrúa, Mexico 1984, pag. 394

"La consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión en propiedad, ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia; caducidad de derecho o facultad no ejercidos durante largo lapso o prescripción extintiva."⁽⁶⁾

El maestro habla, al igual que en los conceptos anteriores, de la prescripción adquisitiva y extintiva, pero señalando dicho acto como la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, situación que es de compartirse, ya que definitivamente, adquiriendo un derecho o perdiendo una acción, se consolidan las situaciones jurídicas inestables, que como más adelante se estudiará, desde tiempos muy remotos ha sido un problema en el cual se ha tenido gran interés al abordarlo

Nicolás Coviello, en su obra *Doctrina General del Derecho Civil*, señala que.

"La Prescripción es un medio por el cual con el transcurso del tiempo y bajo determinadas condiciones adquiere algún derecho o se libera de alguna obligación, agregando además que es un medio por el cual, a causa de la inactividad del titular del derecho prolongada por cierto tiempo se extingue el derecho del mismo."⁽⁷⁾

-
- 6 - Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Tomo VI. 21ª edición, Editorial Heltrasta S R L, Buenos Aires 1989, pág 373
 - 7 - Coviello, Nicolás - Doctrina General del Derecho Civil. Editorial Itálca México, 1940, pág 505

En forma general, estas son algunas de las opiniones sobre el tema, por lo que a manera de conclusión, se puede decir que independientemente del uso que comúnmente se le otorga al vocablo, existe el sentido jurídico, dividido en dos rubros, uno el de la prescripción positiva, adquisitiva o de dominio, y el otro el de la prescripción negativa, extintiva, liberatoria o de acción, los cuales se estudian en la tercera parte del presente capítulo.

1.2. ORIGEN HISTÓRICO.

1.2.1. La época de la antigua Roma.

La seguridad jurídica sobre la posesión y propiedad de los bienes tanto muebles como inmuebles, ha sido materia de estudio durante diferentes etapas de la historia del ser humano

En la etapa del antiguo Derecho Romano, existieron varios modos de adquirir bienes; la propiedad de las cosas sólo podía transmitirse por el dueño mediante modos solemnes que les exigieron las normas, ejemplo de ello fue la *mancipatio*, la *in iure cessio* y la *traditio*; de tal manera que en ausencia de alguno de estos supuestos, es decir, la falta de propiedad en el transmitente o el modo legal de la transmisión o ambas, se subsanaban en su defecto, en favor del adquirente o poseedor, con la posesión pública, pacífica y de buena fe, que se ejercía después de un determinado tiempo regulado por la Ley. Esta forma fue denominada *usus auctoritas*, entendiéndose el *usus* como el hecho de la posesión, y la *auctoritas* encaminada a la protección legal de la misma. Dicha terminología fue empleada por las XII Tablas, y en la evolución del derecho se denominó *usucapio*, como forma civil de adquirir la propiedad ⁽⁸⁾

8 - Margadant S, Guillermo Floris - Derecho Romano. 20ª edición, Editorial Esfinge, S A de C V, México 1994, págs 262 y ss

Fritz Shult, al referirse a la *usucapio* clásica, la definió como:

"la adquisición de una propiedad *quiritaria* sobre cosa corporal (*res Mancipi o res nec Mancipi*) mediante la posesión de esta durante cierto tiempo".⁽⁹⁾

La Ley de las XII Tablas, al contemplar la existencia de la *usucapio*, reguló las condiciones para poder *usucapir*, entre las principales, se encontraba la de la posesión de bienes muebles por el lapso de un año y de dos para bienes inmuebles, y como característica especial, determinaba que la cosa no debía de ser robada y la posesión necesariamente tenía que ser a título de buena fe.⁽¹⁰⁾

El derecho para hacer valer la *usucapio* o para *usucapir*, fue limitado; no se perfeccionaba en cualquier lugar, ni con cualquiera persona, es decir, no podía aplicarse en todo el Imperio; se excluyeron tanto los fundos provinciales, como a los peregrinos, que por carecer estos últimos del título de ciudadanos, se encontraban imposibilitados para invocarla.

Esta laguna fue subsanada con la creación de la *longi temporis praescriptio*, que por un lado, se considera creada por los *praetores*, y por el otro, fue una institución análoga a la *usucapio*. La utilización es porque quizá existió en ellos desde tiempos muy antiguos, obligando a los gobernadores a admitirla en los edictos provinciales, y por consiguiente, a otorgarle la calidad de medio de defensa en favor del poseedor de los bienes que cumpliera con ciertas condiciones, y en

-
- 9.- Shult, Fritz - Derecho Romano Clásico (Traducción directa de la edición inglesa por José Santa Cruz Tejero), Editorial Bosch, Barcelona 1960, pág 341 [*usu capere* significa adquirir (*capere*) por *possessio usu*, por *usus*, significa *possessio* en el lenguaje usual republicano antiguo]
- 10 - Iglesias, Juan - Derecho Romano, Instituciones de Derecho Privado, 7ª edición, Editorial Ariel S A , Barcelona 1982; pág 303

especial con el hecho de que la posesión haya durado un tiempo bastante lógico para poder permitir rechazar la acción *in rem* en su contra, independientemente de su condición de ciudadanos o peregrinos.

Juan Iglesias en cuanto al origen de esta figura señaló:

"La usucapio es un modo de adquisición iura civilis que solo beneficiaba a los civis romani y recae exclusivamente sobre cosas susceptibles de propiedad quiritaria. La usucapio no se aplicaba, por tanto, a los fundos situados en las provincias. En estas, y durante la época imperial, aparece otro medio jurídico - de origen griego, según parece lo más probable - para proteger la larga posesión de un fundo. Se trata de la praescriptio longae possessionis o longi temporis, que atribuye al poseedor de largo tiempo la facultad de oponerse mediante un procedimiento semejante al de la exceptio romana, a la reivindicación del propietario " (11)

Eugene Petit, manifiesta que la *longi temporis praescriptio* no se menciona en textos, sino a finales del siglo II de nuestra era, y un *rescripto* de Caracalla del año 199, encontrado en un papiro de la biblioteca de Berlín, es el documento más antiguo en contemplarla (12)

Sigue apuntando que la *longi temporis praescriptio*, no es como la *usucapio*, un modo de adquirir la propiedad, sino que se da como resultado de la posesión de un inmueble por un tiempo bastante prolongado, y ofrecía al poseedor que no tenía a su favor la acción *in rem*, la facultad de

11 - Iglesias, Juan - *Ibidem*, pag 305 (μακρας νομής παραγραφή)

12 - Petit, Eugene - Tratado Elemental de Derecho Romano. Traducción de la 9ª edición francesa realizada por Manuel Rodríguez Carrasco, Editorial Cárdenas Editores y Distribuidores, Mexico 1993, pag 226

inciarla para que procesalmente presentara su defensa. Sin embargo, si el poseedor perdía la posesión de la cosa, carecía de acción real para recuperarla por no ser propietario original

Rafael Rojina Villegas, en su obra Derecho Civil Mexicano, hace una distinción entre la usucapción y la prescripción, y por considerarla de gran importancia, se transcribe:

"Notables diferencias distinguía la usucapción de la prescripción: 1ª La usucapción era un medio de adquirir el dominio (capió usu, adquisición por uso, es decir por la posesión); por consiguiente, al cabo del tiempo fijado, que era de un año para los muebles y dos para los inmuebles, se hacía uno propietario, y tenía el derecho de vindicar la cosa de cualquier poseedor. La prescripción, por el contrario, no era un medio de adquirir, sino sólo un medio de oponerse a la acción del propietario.

Si este último vindicaba su cosa en el plazo determinado, era preciso restituírsela; pero si transcurría aquel plazo, se rechazaba su acción por la prescripción. Así es que esta prescripción casi producía el mismo efecto que una excepción posteriormente se convirtió aquella en excepción, y vemos que los jurisconsultos Pablo, Alpina y otros usan indistintamente estas dos palabras en la misma materia. Se deduce de aquí que el que tenía la posesión de largo tiempo, no podía, según el derecho civil, intentar la acción por vindicación; sin embargo, obtenía del derecho honorario una acción pretoriana. 2ª la usucapción daba el dominio de la cosa con las cargas con que estaba gravada. Si un acreedor tenía sobre ella un derecho de prenda o de hipoteca, lo conservaba después de la usucapción. La prescripción, al contrario, podía ser opuesta, no solo al propietario, sino también al que teniendo un derecho sobre la cosa, como un derecho de prenda o de

hipoteca, no lo había ejercido. 3º La usucapión no era interrumpida por la acción del propietario, de manera que si terminaba durante el proceso, antes de la sentencia, se adquiría el dominio, y esto por que la usucapión era la adquisición por el uso, y el uso había continuado hasta el día de la sentencia. Siendo la prescripción, por el contrario, un medio que se oponía a la acción, se hallaba interrumpido si en el momento del procedimiento en que debió haber sido opuesta, el defensor no tenía todavía el tiempo de posesión exigido para constituir esta prescripción " (13)

En la época del Emperador Justiniano, persiste la situación de que, como se apuntó en su oportunidad, no todos los súbditos del imperio fueron ciudadanos para el caso de hacer valer la *usucapio*, además de que existía diferencia desde el punto de vista de la propiedad inmobiliaria entre los fundos itálicos y los provinciales; únicamente en los primeros se ejerció la *usucapio* para adquirir la propiedad de las cosas muebles, y en los segundos la *praescriptio* era de aplicación casi general para todos los inmuebles

Al mismo tiempo, se inicia una evolución en la que llega a prevalecer el *ius gentium* sobre el *ius civile*, conduciendo a dicho Emperador en el 531, a fundir ambas instituciones en una, con el nombre acumulativo de *usucapio et longi temporis praescriptio*

D'ors menciona que Justiniano consuma la tendencia post-clásica de unificar el régimen de la *usucapio*, refendo exclusivamente a muebles, y la *longi temporis praescriptio*, aplicada únicamente a inmuebles (14)

13 - Rojina Villegas, Rafael - Derecho Civil Mexicano, Tomo III 8ª edición, Editorial Porrúa, S A, Mexico 1995, pág 653.

14 - D'ors - Derecho Romano Privado 8ª edición, Ediciones Universidad de Navarra, S A , Pamplona 1991, pag 236

Justiniano realiza una modificación y crea una prescripción extraordinaria, la cual denominó *longissimi temporis praescriptio*, que procedía contra bienes del fisco, así como de la iglesia y sus fundaciones, lo excepcional de esta figura consistía en que el plazo para hacerla valer se extendía a treinta años y en ocasiones se ampliaba hasta cuarenta, exigiéndose como único requisito, que existiera la buena fe

Es de hacer notar que de algún modo, desde esta época, se emplea la prescripción en contra del fisco, aunque no propiamente encaminada al aspecto recaudatorio, es decir, a la liberación de deudas fiscales, pero no deja de ser un antecedente de defensa en contra de la autoridad fiscal

Por otro lado, en cuanto a las obligaciones, en el Derecho Romano antiguo, no todas las acciones eran perpetuas, algunas se encontraban sujetas a una extinción por el transcurso del tiempo, esta extinción nace como una excepción oponible a toda acción, *es decir, a las acciones en general, ya que esta excepción no fue exclusiva de la actio in rem*, teniendo como término el de un año si no era ejercida por su titular, esta excepción se denominó *praescriptio temporalis*, y se encontró en la Constitución de Teodosio II, y con ella, considero que se da el significado actual a la *prescripción liberatoria* ⁽¹⁵⁾

Romanistas contemporáneos señalan que siempre quedaba protegido el acreedor, puesto que la obligación seguía con vida jurídica, convirtiéndose en una obligación natural; como consecuencia, el titular podía hacer valer su derecho con posterioridad. Se ha apuntado que la obligación natural no entrañaba propiamente un crédito, pero dicha situación provocaba una serie de efectos jurídicos

15 - *Ibidem*, pág. 236

materiales, y de ahí que dicho crédito siempre fuera susceptible de pago ⁽¹⁶⁾

Esta *praescriptio* se utilizaba en la fórmula procesal, caracterizándose por su tipicidad, adaptando para cada supuesto típico una fórmula escrita especial ⁽¹⁷⁾

La estructura de la fórmula fue la de una instrucción de condenar al demandado, si el juez comprobaba que se configuraba un determinado supuesto, y de absolverlo, en caso contrario.

Encabezando la fórmula, figuró el nombre del juez elegido, y en seguida, se podía aplicar según fuera el tipo de fórmula, una *praescriptio*, una *demostratio*, una *intentio* o una *nominatio facti*, una *exceptio*, una *condemnatio* o una *adjudicatio* ⁽¹⁸⁾

La *praescriptio* se añadía al comienzo de la fórmula procesal, pero como una parte excepcional, salvaguardando el interés del demandante, limitando el objeto del litigio a fin de evitar las consecuencias excesivas que habría de tener el juicio si no se hiciera tal reserva; también para concretar la reclamación de una acción de derecho estricto con objeto indeterminado o para prevenir al juez sobre alguna situación relevante.

Gracias a esta figura, se podía reclamar la anualidad o mensualidad de una deuda periódica sin que se agotara una posible reclamación del vencimiento ulterior ⁽¹⁹⁾

16 - *Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XII*, pág 882.

17.- Iglesias, Juan - *Op cit*, pág 207.

18 - Margadant S, Guillermo Floris - *Op cit*; pág 155

19 - D'ers - *Op cit*; pág 126

Las *praescriptiones* solían ser *pro actore*, antiguamente las que se dieron fueron en interés del demandado, convirtiéndose en excepciones, tratando de excluir con esto el efecto de la *litus contestatio*. Sin embargo, dentro de los actos de apropiación posesoria, esta figura jurídica tuvo una mayor relevancia, tal y como ha quedado apuntado

Sólo resta mencionar que la evolución que tuvo la prescripción en el derecho romano fue muy importante, los jurisconsultos de la época abarcaron en sus estudios las dos conotaciones, que más tarde seguirían adecuándose a las necesidades de las diferentes culturas.

1.2.2. Del Código Civil de 1870 al de 1928.

Son de particular importancia en la historia de la codificación del derecho civil los proyectos Cambacérés, los cuales representaron en Francia el paso decisivo que concluiría con la creación del Código Civil de 1804, mismo que sirvió de inspiración a los países de tradición romanista como el nuestro. ⁽²⁰⁾

El Código Civil francés llamado "*Código de Napoleón*" por haberse creado en la época en que este gobernó, contempló a la prescripción en su artículo 2219, a la que definió:

"La prescripción es un medio de adquirir un derecho o de extinguirse una obligación por el transcurso del tiempo y en las condiciones que determina la ley."

20. Batza, Rodolfo - Los Orígenes de la Codificación Civil y su influencia en el Derecho Mexicano Editorial Porrúa, S A , México 1982, pág 87

En México, fue el Doctor Justo Sierra, quien por encargo del Presidente Juárez, realizó la primera codificación del derecho civil, dicho trabajo fue denominado "El Proyecto de un Código Civil Mexicano o Proyecto Sierra", y concluyó en 1860, con la influencia directa e indirecta del Código Francés y del proyecto español respectivamente.

Dentro del lapso de 10 años que existieron entre el proyecto Sierra y el Código Civil de 1870, el país se encontraba en constante inestabilidad, llegó al poder Maximiliano y promulgó en 1866 el Código Civil del Imperio Mexicano.

Como consecuencia de los acontecimientos políticos que siguieron a la caída de Maximiliano, se encargaron del proyecto del nuevo Código Civil los licenciados José María Lafragua y Rafael Dondé, entre otros ⁽²¹⁾

De esta manera, nace el Código Civil de 1870, y contempló a la figura de estudio, como una excepción, confirmando con esto, la influencia romanista de la prescripción extintiva. Este ordenamiento, en sus artículos 1165 y 1166 definió a la prescripción, de la siguiente manera:

Artículo 1165.

"La prescripción es un medio de adquirir el dominio de una cosa o de liberarse de una carga u obligación mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley."

21 - *Ibidem*, págs. 167 y ss.

Artículo 1166

"La adquisición de cosas o derechos en virtud de la posesión se llama prescripción positiva."

"... la exoneración de obligaciones por no exigir su cumplimiento, se llama prescripción negativa."

En el Capítulo V, se situó específicamente a la prescripción negativa, teniendo entre sus principales características, el hecho de que el término para alegarla fue de 20 años, contados a partir de la exigibilidad de la obligación y que debía existir la buena fe y la posesión a título justo

Posteriormente, mediante decreto del 14 de diciembre de 1883, fue publicado el Código Civil con vigencia a partir de 1884, e introduce íntegramente a la prescripción en general, así como a la prescripción adquisitiva y negativa de la misma manera que el de 1870

En el Código Civil de 1928, que se encuentra vigente, para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal, la figura en estudio ha sufrido cambios que versan de la siguiente manera

Art 1136

" La adquisición de bienes en virtud de la posesión se llama prescripción positiva "

La diferencia que existe entre los Códigos de 1928 y 1870, es que el primero, encierra a lo que se puede prescribir en el concepto de bienes, mientras que el anterior se refirió a cosas y derechos

La Prescripción Extintiva se contempla en el Código Civil vigente de la siguiente manera

"La liberación de las obligaciones por no exigir su cumplimiento se llama Prescripción Negativa"

El artículo 1166 del Código de 1870 define a la Prescripción Negativa:

"La exoneración de obligaciones, por no exigir su cumplimiento, se llama Prescripción Negativa."

La única distinción que se encuentra entre estas dos definiciones, es que la primera señala "liberación" y la segunda "exoneración", que en términos lingüísticos son sinónimos

1.2.3. La reforma fiscal en México.

La aplicación de la prescripción en nuestro derecho fiscal, es reciente, sin embargo ha tenido cambios en períodos sumamente cortos, por lo que llevando a cabo la búsqueda de un antecedente histórico en esta materia, encontramos que los constituyentes de 1857, heredan el ejemplo de los que forjaron la Nación Mexicana, y estos a su vez, sostuvieron el principio de los creadores de la Federación Nortamericana, consagrando la autonomía de las entidades políticas que

la conforman, para crear sus propios regímenes tributarios, concurriendo tanto la Federación, los Estados y Municipios a gravar valores para los mismos establecimientos de sus tributos. ⁽²²⁾

Hacia el inicio del presente siglo, y en lo particular durante las etapas de la Revolución Mexicana, se mostraron ímpetus capaces de alterar todas las manifestaciones de la vida nacional, sin embargo, no aportó modificación substancial alguna en el régimen fiscal porfiriano, sino hasta 1923, no obstante que en muchos de sus aspectos, fue fácil descubrir el sello inequívoco del sistema colonial

La misma Constitución de 1917, consagra uno de los pecados capitales de dicho régimen, ya que ni siquiera delimita con precisión las respectivas jurisdicciones de tributación del Gobierno Federal, de los Estados y Municipios, favoreciendo la anarquía tributaria a nivel nacional. ⁽²³⁾

La época no ayudaba mucho para la estabilidad económica, social y política del país, teniendo como consecuencia que en materia tributaria existiera otro inconveniente, que fue el de su extraordinaria complicación, derivado de que las cuotas, las bases de la imposición, las reglamentaciones, las formas y épocas de pago de los impuestos, se multiplicaban hasta el punto de crear un estado de confusión y de incoherencia entre los contribuyentes.

Para el 20 de julio de 1921, fue publicado un decreto que crea una ley, estableciéndose un

-
- 22 - Ugarie Cortés, Juan - El Pacto Federal, Dirección de Prensa y Relaciones Públicas, del Poder Ejecutivo del Gobierno del Estado de México, Toluca, Méx 1977; pág 17.
- 23 - Pani, Alberto J - La Política Hacendaria y la Revolución, Editorial Cultura México 1926, pág 40.

impuesto federal extraordinario y pagadero por una sola vez, gravando con este, los ingresos o ganancias de los particulares. Esta Ley, tuvo vigencia de un mes y se encontraba dividida en cuatro capítulos que se denominaron "Cédulas" ⁽²⁴⁾

Posteriormente, dentro de la reorganización fiscal en México, dada a partir de finales de 1923, se lleva a cabo, la primera Convención Nacional de carácter Fiscal, y por el otro, se crean los Organismos encaminados a delimitar la imposición en sus tres niveles fundamentales, el federal, el estatal y el municipal

Como consecuencia de lo anterior, los días 21 y 27 de febrero de 1924, se promulga y publica respectivamente, la Ley para la Recaudación de los Impuestos, contemplados en la Ley de Ingresos sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades, y en su artículo 39 estableció:

"La responsabilidad para el pago del impuesto y multas prevenidas en la presente Ley, prescriben en cinco años " ⁽²⁵⁾

Es la primera vez que dentro de la glosa de las Leyes fiscales nacionales, se menciona, aunque de forma sencilla, a la figura de la prescripción

El 18 de marzo de 1925, mediante decreto, se instituye la "Ley del Impuesto Sobre la

24 - Diario Oficial de la Federación, de Fecha 20 de julio de 1921 Se denominó Ley del Centenario
25 - Ibidem, de fecha 27 de febrero de 1924

Renta" ⁽²⁶⁾ como primer paso en la organización nacional. Se estructuró en siete cédulas, tuvo una vigencia de 16 años, y contempló en sus artículos 48 y 59 a la prescripción, en los siguientes términos:

"Art. 48.- La acción del Fisco, para el pago de los impuestos y sanciones establecidas en la presente Ley, y la de los contribuyentes para la restitución de los mismos prescribe en cinco años. Se exceptúa la responsabilidad en que incurran los causantes comprendidos en la cédula cuarta, por la omisión de timbres en los documentos que deben llevarlos, la cual prescribe en diez años.

La prescripción se inicia a partir de la fecha en que los impuestos y sanciones son exigibles. Pero respecto de los contribuyentes que no están obligados a declarar, esta prescripción no comienza sino a partir de la fecha en que los agentes del Fisco descubran la exigibilidad del impuesto."

"Art. 59.- Las sanciones establecidas en la presente Ley, prescriben en cinco años a contar de la fecha de la resolución definitiva en que hayan sido impuestos. La prescripción se interrumpirá en los casos que fija la ley "

El artículo 48 en forma ventajosa, dejó abierta la posibilidad de que en cualquier momento, la autoridad podía determinar créditos fiscales, esto lo reafirma en la última parte del segundo párrafo de dicho numeral al señalar que la prescripción no comienza sino a partir de la fecha en que

26 - Idem, de fecha 18 de marzo de 1925.

la autoridad descubre la exigibilidad del impuesto en el caso de los causantes que no estén obligados a declarar

Continúan los cambios estructurales y fundamentales en la codificación fiscal y se crea la Ley General Sobre Percepciones Fiscales de la Federación, de fecha 31 de diciembre de 1937, que en su artículo 21 señaló:

"Art. 21.- La prescripción de los créditos fiscales se declarará de oficio por las autoridades administrativas o judiciales "

Este fue un gran avance, ya que al crear dicha Ley, se señala que la prescripción de los créditos fiscales, pudo ser declarada de oficio por las autoridades administrativas o judiciales, es decir, mediante actos administrativos realizados por la autoridad al depurar en sus cuentas las deudas líquidas y no pagadas, o a través de los medios de impugnación, además de abarcar los impuestos, derechos y aprovechamientos establecidos en la Ley de Ingresos del Erario Federal, y no únicamente el Impuesto Sobre la Renta, como en principio se aplicó

Aparece el Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1938, que en su artículo 55 plasmó ⁽²⁷⁾

27 - Idem, de fecha 31 de diciembre de 1938

"Art. 55.- La prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias, y la prescripción de los créditos mismos, es una excepción que puede oponerse para extinguir la acción fiscal. Si se opone la excepción y se funda debidamente, la autoridad fiscal declarará la prescripción "

Este artículo se reformó mediante decreto del 29 de diciembre de 1949, publicado en el Diario Oficial de la Federación ⁽²⁸⁾ el 30 de los mismos mes y año, vigente a partir del 1° de enero de 1950, al indicar que la excepción puede oponerse como extintiva de la acción fiscal y elimina la última parte para quedar como sigue:

"Art. 55 - La prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos mismos, es excepción que puede oponerse como extintiva de la acción fiscal "

En este apartado, el Código Tributario es más generalizado, ya que en su artículo 1° establece que los impuestos, derechos y aprovechamientos que establezca la Ley de Ingresos del Erario Federal, se regularán por las disposiciones de dicho Código y de las Leyes fiscales especiales, existiendo una concurrencia en la aplicación de la prescripción, ya que se continuó manteniendo a la prescripción en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, con la característica de que el Código estableció las reglas para su aplicación.

28 - Idem, de fecha 30 de diciembre de 1949

Por otro lado, en el artículo 61, se colocó a la prescripción a favor del fisco, persistiendo con la regla de cinco años para aquellos casos en que los particulares solicitaran la devolución de cantidades pagadas demás, o pagadas indebidamente

El Código de 1938 reorganiza la aplicación de la prescripción, ya que los contribuyentes cuentan con la certeza de que después de determinado tiempo, y aunado a la negligencia del personal recaudador al no efectuar el cobro, se libera de la carga fiscal al que ha sido sujeto, ya sea que la autoridad fiscalizadora no determine un crédito a su cargo, o que existiendo un crédito no sea enterado al fisco

Se continua con la doble utilidad de la prescripción en contra de la acción fiscalizadora y de la actividad exactora, puesto que para los dos casos consideran procedente su aplicación, esto es, la Hacienda Pública Federal, pierde su acción para determinar y su derecho para cobrar créditos fiscales, además señaló que la prescripción sería una excepción para extinguir la acción fiscal

No obstante su aplicabilidad, fue necesario crear una estructura más acorde a las necesidades de la época, de tal forma que se publica el Código Fiscal de la Federación el 30 de diciembre de 1966, derogando al anterior, para establecer, ⁽²⁹⁾

"Art. 32.- Las obligaciones ante el fisco federal y los créditos a favor de éste por impuestos, derechos, productos o aprovechamientos, se extinguen por prescripción

29 - Idem, de fecha 19 de enero de 1967.

en el término de cinco años. En el mismo plazo se extingue, también por prescripción, la obligación del fisco de devolver las cantidades pagadas indebidamente.

La prescripción del crédito principal extingue simultáneamente los recargos, los gastos de ejecución y, en su caso, los intereses

La prescripción se inicia a partir de la fecha en que el crédito o el cumplimiento de la obligación pudieran ser legalmente exigidos y sea reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a petición de cualquier interesado."

A finales de la década de los setentas, se delimita la actuación fiscal en los tres niveles de gobierno, cada entidad desarrolla su legislación fiscal, respetando los gravámenes federales. Por esta circunstancia, aprovechando las experiencias obtenidas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pone a disposición del Poder Legislativo a través del Ejecutivo de la Federación un nuevo Código Fiscal para aplicarlo en materia Federal, éste fue publicado el 30 de diciembre de 1981, y situó a la prescripción dentro del artículo 146, Capítulo III, del Título V, y en forma separada, da cabida a la Caducidad de las facultades de las Autoridades Fiscales para determinar créditos fiscales

"Art 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 consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de este 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 los 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 "

1.3. TIPOS DE PRESCRIPCIÓN.

1.3.1. Prescripción positiva o adquisitiva.

Por lo que respecta a esta figura, el Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en materia Federal en su artículo 1136 señala:

"La adquisición de bienes en virtud de la posesión se llama prescripción positiva "

Para Rafael Rojina Villegas, ⁽³⁰⁾ la prescripción se entiende de la siguiente manera:

"La prescripción adquisitiva, llamada por los romanos usucapión, es un medio de adquirir el dominio mediante la posesión en concepto de dueño, pacífica, continua, pública, y por el tiempo que marca la ley "

El Doctor Sánchez Roman, citado por Rojina Villegas, por su parte establece que prescripción positiva es.

"...Un modo de adquirir o perder el dominio u otros derechos reales por virtud del tiempo y demás condiciones de la ley."

Marcel Planol afirma:

"La prescripción adquisitiva o usucapión, es un medio de adquirir la propiedad de una cosa, por la posesión prolongada de la misma, durante un período de tiempo determinado " ⁽³¹⁾

Julien Bonnetcase, en su libro Elementos de Derecho Civil, menciona:

"La prescripción adquisitiva o usucapión es un modo de adquirir la propiedad por medio de una posesión prolongada durante un plazo determinado " ⁽³²⁾

30 - Rojina Villegas, Rafael - Ob cit , pág 653

31 - Planol, Marcel y Jorge Ripert - Tratado Elemental de Derecho Civil, Tomo III "Los Bienes" (Traducción realizada de la 12ª edición francesa por el Lic Jose M Cayica Jr), 2ª edición, Editorial Cajica, Mexico 1991, pág 342

32 - Bonnetcase, Julien - Elementos de Derecho Civil, Tomo I Cárdenas Editores y Distribuidores, Puebla 1985, pág 659

1.3.2. Prescripción negativa, extintiva o liberatoria.

Ambrosio Colín, define a la prescripción negativa como.

"un modo de la extinción de los derechos patrimoniales procedente del no ejercicio de estos derechos por su titular durante un cierto lapso de tiempo, " (33)

Julien Bonnecase, nos aporta

"La Institución de la Prescripción Extintiva o Liberatoria produce la extinción de las obligaciones en virtud de la inactividad del acreedor prolongada durante determinado tiempo y bajo ciertas circunstancias, a partir de la exigibilidad de la deuda. " (34)

Barandy, define a la prescripción liberatoria como:

"una forma de liberación resultante de la inacción durante cierto tiempo marcado por la ley. " (35)

Borja Soriano.

-
- 33 - Colín, Ambrosio - Curso Elemental de Derecho Civil 3ª edición, Editorial Cajica, México 1951, pág 265
34 - Bonnecase, Julien - Ob cit. Tomo II, pág 471
35 - Barandy - Estudios de Derecho, Editorial Porrúa, México 1989, pág 478

"Se llama Prescripción Negativa a la exoneración de obligaciones por no exigirse su cumplimiento y se deja transcurrir el tiempo bajo las condiciones establecidas por la ley " (36)

Marcel Planiol, señala:

"La Prescripción Extintiva o Liberatoria es un modo de extinción de las obligaciones por el transcurso del tiempo." (37)

Rafael Rojina Villegas, complementa el concepto del Código Civil apuntando:

"Al efecto, podríamos definir la prescripción negativa diciendo que es una forma de extinción de los derechos reales o personales, por el no ejercicio de los mismos dentro de los plazos generales o especiales que señala la ley, con las excepciones que la misma consagra." (38)

Considero que con estas definiciones ha sido más que suficiente para darnos cuenta de los diferentes matices que pueden otorgarse a la prescripción, aunado a las estudiadas en el punto 1.1. de este texto, sin embargo, en materia fiscal, ha sido necesario utilizar las herramientas del derecho civil para su aplicación. Con independencia de lo anterior, es menester finalizar con una definición de la prescripción en materia fiscal, que a mi parecer es de acertada aplicación al presente trabajo.

-
- 36 - Borja Soriano, Manuel - Teoría General de las Obligaciones, Tomo II Editorial Porrúa, México 1989, pág 331
- 37 - Planiol, Marcel - Tratado Práctico del Derecho Francés, Tomo VII Editorial Civil de la Habana, 1945, pag 600.
- 38 - Rojina Villegas, Rafael - Ob cit ; pág 262.

Díaz González.

"Es aquel medio que consagra la Ley, de liberarse de cubrir el importe de un crédito fiscal, y la imposibilidad de la autoridad para exigirlo, en virtud de haber transcurrido el tiempo que marca el Código Fiscal de la Federación." ⁽³⁹⁾

No obstante las definiciones aportadas, creo que con la contribución del Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia Mexicanas, en combinación con la de Díaz González, se obtendría un concepto de prescripción en materia fiscal más integral, quedando de la siguiente manera:

La prescripción en materia tributaria es aquel medio legal, para liberarse de cubrir el importe de un crédito fiscal, con la imposibilidad de la autoridad exactora para exigirlo, supliendo con esto, la falta de recibo, finiquito u otro de los elementos capaces de acreditar el pago o cumplimiento de la obligación fiscal, por no haber efectuado su cobro dentro del término establecido

Se propone esta definición, en virtud de que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 146, establece exclusivamente, el mecanismo a seguir para que opere la prescripción, pero no aporta un concepto de dicha figura; menciona en qué momento inicia, como corre su término, cómo se puede oponer, y cómo interrumpirse, y sin embargo no la define

39 - Díaz González, L. R - Tribunal Fiscal de la Federación, Ley Orgánica Comentada 2ª edición, Editorial Ecasa, México 1992, pág 116

CAPÍTULO II

LAS ADMINISTRACIONES LOCALES JURÍDICAS DE INGRESOS

2.1. MARCO CONSTITUCIONAL.

La rectoría económica del Estado tiene su sustento legal en la Constitución General de la República, razón por la cual, al ser la primera de carácter social, el estudio de la planeación económica no debe de enfocarse sólo desde este punto de vista. El crecimiento de la población, entre otros aspectos, ha propiciado como una constante, la distribución inadecuada del ingreso, así como el peso de la carga a la contribución del gasto público en sectores muy identificados como el causante cautivo

Por lo mismo, es obligado hablar, aún brevemente, de la Teoría del Ingreso para explicar la actividad financiera del Estado desde el marco constitucional, conjuntamente con la intervención de los tres poderes en la creación del derecho fiscal

Por un lado, es el Ejecutivo quien realiza materialmente la actividad financiera, la ejerce y la concreta, el Legislativo, (Cámara de Diputados), participa en la expedición de las leyes que crean y establecen las contribuciones para cubrir el presupuesto (artículo 73, fraccs VII y XXIX); da las bases sobre las cuales el Ejecutivo puede celebrar empréstitos sobre el crédito de la nación, aprueba esos mismos empréstitos y reconoce y manda pagar la deuda nacional (artículo 73, fracc. VIII); aprueba el presupuesto anual del gasto público (artículo 74, fracc IV); autoriza y determina las características y monto del conjunto de los ingresos públicos

Su función obedece a que es el órgano del Estado que reúne la representación popular, es decir, la representación de los contribuyentes, y en esta calidad, revisa anualmente el ejercicio del gasto y el ingreso públicos, mediante la cuenta de la hacienda pública federal

En la presencia del Poder Judicial de la Federación, estriba la interpretación de las leyes fiscales para su debida aplicación. En este entorno representativo, el Estado necesita de ingresos para su existencia y sostenimiento, así como para mantener el ejercicio de su soberanía, siendo indispensable la captación de medios económicos que cubran las erogaciones propias de sus actividades.

Esto es, los recursos financieros son indispensables para la realización satisfactoria de sus fines, mediante los cuales busca la forma de recaudar dichos ingresos, existiendo con esto una verdadera transferencia de riqueza en favor del Estado, permitiendo la búsqueda de su desarrollo y el cumplimiento de sus objetivos, que en términos generales y en teoría, se enfocan a la aportación eficaz de los elementos necesarios para cubrir y satisfacer las necesidades más elementales de la población, mas en la práctica, se demuestra y da a entender, que se encamina a cubrir necesidades no propiamente de su estructura democrática.

Así, la actividad financiera del Estado, se compone de la recaudación de ingresos, de su administración y ejercicio, fundamentándose, entre otros, en los siguientes preceptos constitucionales:

Artículo 31 fracción IV.

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.

Artículo 73:

El congreso tiene facultad.

VII - Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto,

XXIX.- Para establecer contribuciones:

1º Sobre comercio exterior

2º Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27.

3º Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.

4º Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y

5º Especiales sobre.

a) Energía eléctrica.

b) Producción y consumo de tabacos labrados.

c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.

d) Cerillos y fósforos

e) Aguamiel y productos de su fermentación.

f) Explotación forestal, y

g) Producción y consumo de cerveza

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en su ingreso por concepto del impuesto sobre energía eléctrica;

Sin embargo, como se mencionó, el legislador, se ha preocupado en los últimos años por abordar temas más frecuentemente alejados de los intereses de un pueblo que ha manifestado su voluntad buscando mejores resultados, satisfactorios que a corto plazo, tratan de frenar inútilmente el avance de una crisis social, política y económica.

2.2. DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS.

Una vez determinada la génesis de las contribuciones, es necesario mencionar que la administración pública federal se divide en centralizada y paraestatal.

Por lo que corresponde a la primera, la distribución de los negocios del orden administrativo de la Federación, están a cargo de las Secretarías de Estado, estableciéndose en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho, entre otros, de los siguientes asuntos:

Fraciones:

- III. Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal,
- XI Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;
- XIII Representar el interés de la Federación en controversias fiscales,

Estas son, en concreto, las facultades que en la materia que nos interesan Merece una reflexión la fracción III que se refiere a la formulación de proyectos de leyes y disposiciones fiscales, ya que el encargado principal de la creación de leyes, conforme quedó señalado en el artículo 73 fracción VII, sólo recibe los proyectos que el Ejecutivo Federal a través del Secretario de Despacho Hacendario envía a la Cámara de Diputados, para que ésta solamente lo revise, y en contadas ocasiones, realice modificaciones sin trascendencia; basta recordar lo que el Lic. Miguel de la Madrid Hurtado en su momento comentó

"El Presidente mexicano posee importantes facultades para participar en el proceso legislativo. Tiene, en primer lugar, el derecho de iniciativa, el cual ha ejercido ampliamente bajo la Constitución vigente puede afirmarse, sin exageración, que aproximadamente el 90 por ciento de la legislación federal actual es obra de la iniciativa presidencial

Con posterioridad al momento propiamente legislativo, el Presidente de la República tiene la facultad de reglamentar las leyes, atribución que materialmente es también de carácter legislativo y que condiciona en buena parte la aplicación de la ley misma. ⁽⁴⁰⁾

Es claro que lo manifestado por el expresidente, demuestra la existencia de una verdadera decadencia del Poder Legislativo, aunque el Licenciado de la Madrid no lo considera de esta forma, tal situación conlleva a que, aunque la imposición tributaria sea parte de la facultad del Estado para

40 - De la Madrid Hurtado, Miguel - Estudios de Derecho Constitucional 2ª edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1980, págs 243, 244

crear tributos, en materia fiscal la representación popular es casi inexistente, lo cual merece un mayor espacio en la tribuna legislativa, ya que la coyuntura nacional lo exige, puesto que solamente se ve la fuerza de un congreso que se encuentra investido con la facultad constitucional de crear contribuciones y que simplemente no la ejerce, puesto que una cosa es aprobar en el Congreso, y otra el realizar los estudios necesarios para presentar la propuesta correspondiente. Posiblemente con la nueva composición de la Cámara de Diputados, se asuma la responsabilidad histórica de cambiar estructuras y asumir responsabilidades constitucionales, que el país y todos los mexicanos necesitamos y debemos de exigir.

2.3. LAS ADMINISTRACIONES LOCALES JURÍDICAS DE INGRESOS.

2.3.1. Antecedentes.

Remontaré los antecedentes de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, a partir de la creación del Código Fiscal de la Federación vigente, en virtud de que el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de fecha 28 de diciembre de 1979, publicado el 31 de los mismos mes y año, cuya existencia fue hasta el 26 de agosto de 1983, necesitaba una nueva estructura, porque las necesidades del momento lo exigía. ⁽⁴¹⁾

Así, a partir de esa fecha, fue competente la Segunda Subprocuraduría Fiscal para conocer de la prescripción en sus dos aspectos que serán estudiados posteriormente en el presente capítulo, pero que de manera enunciativa diremos que se trata de la prescripción en vía de acción y de excepción ⁽⁴²⁾

41 - Diario Oficial de la Federación de fecha 31 de diciembre de 1979

42 - Ibidem, de fecha 24 de agosto de 1983

El 16 de abril de 1988, son creadas las Administraciones Fiscales Federales, y sustituyen en muchas de sus funciones a las Oficinas Federales de Hacienda y a la Procuraduría Fiscal de la Federación, constituyendo el antecedente inmediato de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos. ⁽⁴³⁾

Las Administraciones Fiscales Federales, al sustituir a la Procuraduría Fiscal de la Federación en múltiples funciones, fueron competentes para declarar la prescripción de los créditos fiscales, así como para conocer y resolver el entonces recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución en el que se hiciera valer la prescripción de los créditos fiscales.

2.3.2. Autoridades que las precedieron con facultades para declarar la prescripción de los créditos fiscales.

Como se ha señalado en los antecedentes del presente capítulo, conforme a lo establecido en el Artículo 116 fracción X, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del 24 de agosto de 1983, publicado el 26 de los mismos mes y año, la Segunda Subprocuraduría Fiscal, fue competente para declarar la prescripción de los créditos fiscales, y de acuerdo al artículo 144 fracción II, inciso A, estableció que la Procuraduría Fiscal de la Federación o las Subprocuradurías Fiscales Regionales, en su caso, fueron competentes para resolver todo lo concerniente al recurso de oposición cuando se hacía valer la prescripción de los créditos fiscales

A partir del 16 de abril de 1988, las Administraciones Fiscales Federales, tuvieron competencia para tramitar y resolver las solicitudes de prescripción de créditos fiscales, de

43 - Idem, de fecha 22 de marzo de 1988

conformidad con lo dispuesto en el artículo 129 Apartado A, fracción XXXIII del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Departamento de Recursos Administrativos.

Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, que fueron investidas con la facultad para declarar que los créditos fiscales han prescrito, nacen a la vida jurídica mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 25 de enero de 1993, estructurándose para su funcionamiento con las Subadministraciones de lo Contencioso Administrativo 1 y 2; de Notificaciones 1 y 2; de Resoluciones 1 y 2 y de Asistencia al Contribuyente, recayendo en la Unidad de Resoluciones 2, antes Departamento de Recursos Administrativos, la facultad de conocer de la prescripción señalada, así como también del extinto recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución ⁽⁴⁴⁾

Hasta este momento, la Administración Local Jurídica de Ingresos, es quien conoce sobre la prescripción en sus dos variantes, en vía de acción, cuando ella es solicitada por los sujetos pasivos, sin que al efecto haya mediado gestión de cobro por parte de la Administración Local de Recaudación, y en vía de excepción procedente a través del recurso de revocación.

Finalmente al 11 de septiembre de 1996, se crea un nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y en sus Artículos 111 Apartados A fracción XI; C, fracciones IV, V y X, y 125 párrafo tercero, que en concordancia con el Código Tributario Federal, permitieron conocer de la prescripción tanto en la vía de acción como en vía de excepción, a las Administraciones materia de nuestro estudio.

44 - Idem, de fecha 25 de enero de 1993

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y
CREDITO PUBLICO.

Art. 111 - Las Administraciones Generales de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal y la Jurídica de Ingresos, contarán con Administraciones Locales que tendrán la circunscripción territorial, la sede y el nombre que al efecto se señale mediante acuerdo del Secretario ...

A.- Compete a las Administraciones Locales de Recaudación, ejercer las facultades siguientes:

XI.- Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, .

C.- Compete a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, ejercer las facultades siguientes:

IV - Declarar la prescripción de los créditos fiscales

V.- Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma, de las Administraciones Locales de Recaudación o de Auditoría Fiscal, .

X - .. ordenar y substanciar el procedimiento administrativo de ejecución

para hacer efectivos los créditos fiscales que sean determinados por ella misma o la Administración Local de Auditoría Fiscal,

Art 125.- Serán competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos establecidos por las leyes fiscales:

I

II. Tratándose de la oposición al procedimiento administrativo de ejecución establecido por el Código Fiscal de la Federación.

Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, en las materias de su competencia, cuando se haga valer en contra de sus propios actos, de las Administraciones Locales de Recaudación o de la oficina de la entidad federativa coordinada que efectúe el procedimiento administrativo de ejecución, correspondientes a su misma circunscripción territorial

En los artículos 95, Apartados A fracciones X y XI, C fracciones IV y V, y 106, de dicho Reglamento Interior, se establecen las facultades de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos para conocer de la prescripción, sin embargo en este rubro, solamente varió el cambio de los artículos, con la diferencia de que les suprime a estas Administraciones, la facultad de instaurar y continuar el procedimiento administrativo de ejecución.

Art 95 - Las Administraciones Generales de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal y la Jurídica de Ingresos, contarán con Administraciones Locales que tendrán la circunscripción territorial, la sede y el nombre que al efecto se señale mediante acuerdo del Secretario. ...

A - Compete a las Administraciones Locales de Recaudación, ejercer las facultades siguientes.

XI.- Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, cuando dicho procedimiento no sea de la competencia de otra unidad administrativa de la Subsecretaría de Ingresos, así como las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, inclusive las fianzas a favor de la federación otorgadas para garantizar los créditos fiscales respecto de los cuales ejerza el procedimiento administrativo de ejecución, enajenar fuera de remate bienes embargados; y en su caso, expedir el documento que ampare la enajenación de los bienes rematados

C.- Compete a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, ejercer las facultades siguientes.

IV.- Declarar la prescripción de los créditos fiscales ...

V - Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos

o resoluciones de ella misma, de las Administraciones Locales de Recaudación, de Auditoría Fiscal, de las Aduanas de su misma circunscripción territorial o de las unidades administrativas que de ella dependan, así como los recursos de revocación que interpongan los contribuyentes de su competencia contra las resoluciones en materia de certificación de origen y los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas

Art 106 - Serán competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos establecidos por las leyes fiscales:

I. Tratándose de la revocación prevista en el Código Fiscal de la Federación.

a) .

b)

c) Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se controvertan sus propias resoluciones o actos, los dictados por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y los de Recaudación, o los dictados por las unidades administrativas que de ellas dependan, de igual forma, tratándose de actos emitidos por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, respecto a contribuyentes o personas domiciliadas en la circunscripción territorial de la Administración Local Jurídica de Ingresos. También serán competentes dichas Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se impugnen

resoluciones de una autoridad aduanera cuya sede se encuentre comprendida dentro de su circunscripción territorial;

Cuando se alegue que un acto administrativo impugnado mediante recurso de revocación, no fue notificado o que lo fue ilegalmente, será competente la unidad administrativa que, conforme a los incisos anteriores, lo sea para conocer del recurso contra dicho acto

Por último, es el Acuerdo Delegatorio de Facultades, el que indica qué funcionarios son los únicos legalmente reconocidos, para emitir la declaratoria de prescripción o resolución que recaiga al recurso de revocación mediante el cual se reconozca que un crédito fiscal ha prescrito. El Reglamento Interior en estudio establece:

Artículo 94. La Secretaría, para el mejor desempeño de sus facultades, contará con Unidades Administrativas Regionales, en el número, con la circunscripción territorial y en la sede que se fije en los acuerdos del Secretario

Las materias y facultades de estas unidades se establecen en este Reglamento o se fijarán en los acuerdos de delegación de facultades del Secretario.

El Acuerdo 101-293 Delegatorio de Facultades a los Servidores Públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de marzo de

1989, y modificado por Acuerdos emitidos en el órgano de publicación oficial los días 15 de marzo de 1993, el 14 de febrero y 24 de octubre de 1994, ha continuado aplicándose, aún cuando carece de la adecuación correspondiente a la publicación del Reglamento Interior de fecha 11 de septiembre de 1996, consistente en la modificación de los recursos administrativos; de tal forma que aún con ese detalle, el Acuerdo establece

Artículo Primero - Se delega en los servidores públicos de las unidades administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos que se mencionan las siguientes facultades:

Apartado I. DE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES

Fracción III - En el Subadministrador de Resoluciones "1" y "2":

- b) Declarar la prescripción de los créditos fiscales y la extinción de las facultades de la autoridad para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios fiscales, y para imponer multas, en relación con los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y sus accesorios de carácter federal
- a) ..
- b) Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma, de las Administraciones Locales de Recaudación, de Auditoría Fiscal, de las Aduanas de su misma circunscripción territorial o de las unidades administrativas que de ellas dependan. ⁽⁴⁵⁾

45 - Idem, de fecha 9 de marzo de 1989.

Con el Reglamento Interior citado, existía un problema en el sentido de que tanto la Administración Local Jurídica de Ingresos, como la de Recaudación, tenían la facultad de ordenar y substanciar el procedimiento económico-coactivo, constituyendo esto una gestión de cobro, la cual sólo fue recurrible mediante el recurso administrativo de oposición, sin embargo en el momento de su interposición, surgía la problemática al momento de tratar de presentar el escrito ante la oficialía de partes de la Autoridad Recaudadora, siendo este rechazado, argumentando que sólo la Administración Jurídica podía resolverlo, empero, con las reformas ya comentadas a las que fueron sujetos el Código Fiscal Federal y el Reglamento Interior en cuestión, previeron la competencia para ejercitar su aplicación y substanciación

Por lo que podemos concluir que queda claro que la Autoridad competente para conocer de la prescripción fue y hasta la fecha es la Administración Local Jurídica de Ingresos, en vía de acción o excepción, aun cuando el procedimiento económico coactivo lo instaure la Administración Local de Recaudación

2.3.3. Facultades para declarar la prescripción de los créditos fiscales.

El Presidente de la República, mediante decreto crea la Ley del Servicio de Administración Tributaria, el 15 de diciembre de 1995, y entró en vigor el 1º de julio de 1997. El Servicio de Administración Tributaria, es un Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades señaladas en su propio ordenamiento legal.

El objeto de dicha autoridad fiscal estriba en la determinación, liquidación y recaudación

de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos federales y de sus accesorios.

Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como de la Policía Fiscal de la Federación, representar el interés de la Federación en controversias fiscales; localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro; emitir disposiciones de carácter general; determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los Tratados Internacionales en los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras

El Servicio de Administración Tributaria, asumió la mayoría de las funciones de la Subsecretaría de Ingresos, sin embargo las atribuciones en materia de formulación de la política fiscal del Gobierno Federal, así como la determinación de precios y tarifas del sector público, se mantienen a cargo de la mencionada Secretaría de Hacienda por tratarse de atribuciones directamente relacionada con la política económica

El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se publicó hasta el 30 de junio de 1997, y entró en vigor el primero de julio del mismo año, y en su parte conducente establece:

Art 41.- Las Administraciones Generales de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal y la Jurídica de Ingresos, contarán con Administraciones Locales, ..

A - Compete a las Administraciones Locales de Recaudación, a que se refiere el apartado F de este artículo, ejercer las facultades siguientes:

XI.- Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, cuando dicho procedimiento no sea de la competencia de otra unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria, así como las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal, inclusive las fianzas a favor de la Federación, otorgadas para garantizar los créditos fiscales respecto de los cuales ejerza el procedimiento administrativo de ejecución, enajenar fuera de remate bienes embargados, y, en su caso, expedir el documento que ampare la enajenación de los bienes rematados

C.- Compete a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos a que se refiere el apartado F de este artículo, ejercer las facultades siguientes.

IV - Declarar la prescripción de los créditos fiscales ...

V - Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma, de las Administraciones Locales de Recaudación, de Auditoría Fiscal, de las Aduanas de su misma circunscripción territorial o de las unidades administrativas que de ella dependan, así como los recursos de revocación que interpongan los contribuyentes de su competencia contra las resoluciones en materia de certificación de origen y los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas;

Art. 45.- Serán competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos establecidos por las leyes fiscales:

I Tratándose de la revocación prevista en el Código Fiscal de la Federación:

a)

b) ...

c) Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se controvertan sus propias resoluciones o actos, los dictados por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y los de Recaudación, o los dictados por las unidades administrativas que de ellas dependan, de igual forma, tratándose de actos emitidos por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, respecto a contribuyentes o personas domiciliadas en la circunscripción territorial de la Administración Local Jurídica de Ingresos. También serán competentes dichas Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se impugnen resoluciones de una autoridad aduanera cuya sede se encuentre comprendida dentro de su circunscripción territorial; y

d)

Cuando se alegue que un acto administrativo impugnado mediante recurso de revocación, no fue notificado o que lo fue ilegalmente, será competente la unidad administrativa que, conforme a los incisos anteriores, lo sea para conocer del recurso contra dicho acto.

TRANSITORIOS

ARTICULO CUARTO. De conformidad con el artículo tercero transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria continuarán siendo aplicables, en lo conducente, los acuerdos por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 1996 y por el que se delegan facultades a los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de marzo de 1989 y modificado mediante los acuerdos publicados en el propio Diario Oficial de la Federación el 15 de marzo de 1993, el 14 de febrero de 1994 y el 24 de octubre de 1994, en tanto no se expida un nuevo acuerdo en los términos de las disposiciones de este Reglamento

2.4. ACTOS SUSCEPTIBLES DE PROMOVER ANTE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES JURÍDICAS DE INGRESOS.

Ante las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, los contribuyentes pueden solicitar y promover diversos actos administrativos, cumpliendo con los requisitos ordenados en los Artículos 18 y 19 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 18 - Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital

Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que en su caso ésta requiera. Cuando no existan formas aprobadas, el documento que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales y tener por lo menos los siguientes requisitos

I - Constar por escrito.

II - El nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.

III - Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

IV - En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiera el artículo 31 de éste Código.

Artículo 19.- En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, en caso de recursos administrativos, mediante la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleve la autoridad fiscal, en los términos previstos en el Reglamento de este Código.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.

Quien promueva a nombre de otro deberá acreditar que la representación

le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

Una vez reunidos estos requisitos, los contribuyentes, podrán realizar los siguientes actos ante la Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos

A.- Formular Consultas, mismas que deberán de ser reales y concretas, (Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Artículo 41, Apartado C, Fracción III, Código Fiscal de la Federación Artículo 34),

B.- Solicitar la prescripción de créditos fiscales que no hayan sido cobrados en el término establecido por el Código Fiscal de la Federación; (Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Artículo 41, Apartado C, Fracción IV, Código Fiscal de la Federación Artículo 146);

C.- Solicitar la caducidad de las facultades de la autoridad administrativa para determinar créditos fiscales, sus accesorios e imponer sanciones por el incumplimiento a las disposiciones fiscales federales, (Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Artículo 41, Apartado C, Fracción IV; Código Fiscal de la Federación Artículo 67, vía acción o excepción);

D.- Interponer el recurso Administrativo de Revocación; (Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Artículo 41, Apartado C, Fracción V; Código Fiscal de la Federación Artículos 116 Y 120)

Cabe hacer mención que las reformas fiscales establecidas para 1996 en materia fiscal federal, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reestructuraron los procedimientos administrativos que se encuentran regulados en el título V del Código Fiscal de la Federación.

Antes de la reforma, existieron, como se citó en su oportunidad, dos recursos administrativos, el recurso de revocación y el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución; actualmente el artículo 116 del Código Tributario, establece como medio de defensa contra los actos administrativos, la interposición del primero de los recursos citados, eliminando el concepto del segundo, sin embargo, su desaparición fue exclusivamente nominal, ya que en esencia, este se incorporó al de revocación, es decir, el contribuyente puede seguir oponiéndose al procedimiento económico-coactivo ejercido por la autoridad recaudadora, cuando no cumpla con los requisitos legales establecidos y puede interponer la prescripción como excepción

El artículo 117 que establece la procedencia del recurso de revocación, a partir de la reforma sufrida el 15 de diciembre de 1995, contiene un nuevo concepto, el de interponer el recurso contra resoluciones de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal federal, ampliando de esta manera el universo de actos administrativos contra los que se puede defender el contribuyente en los casos en que no se cumplan las formalidades establecidas por el Código Fiscal de la Federación, siendo esta reforma un hecho benéfico para proporcionar mayor seguridad jurídica a los gobernados, dando oportunidad de inconformarse a través de un recurso administrativo sin tener que recurrir al Tribunal Fiscal de la Federación

El artículo 118 se deroga; sin embargo no deja de tener vigencia su contenido, como se ha

mencionado, incorporándose en la fracción II del artículo 117.

Los Artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación en su aspecto adjetivo, regulan en principio, al recurso de revocación:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Art. 116.- Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación

Art. 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

E.- Solicitar la Condonación, de multas impuestas que hayan quedado firmes; (Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Artículo 41, Apartado C, Fracción VII, Código Fiscal de la Federación Artículo 74);

F.- Solicitar la aceptación y tramitación de la dación en pago de los créditos fiscales; (Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Artículo 41, Apartado C, Fracción IX; Código Fiscal de la Federación, Artículo 6, fracción II, párrafo tercero);

G.- Solicitar el pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales, en las materias de su competencia, (Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Artículo 41, Apartado C, Fracción X; Código Fiscal de la Federación Artículo 66);

H.- Recibir el servicio de asistencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales. (Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria Artículo 41, Apartado C, Fracción VIII; Código Fiscal de la Federación Artículo 33)

Esta ha sido una síntesis, de las facultades de la autoridad fiscal que conoce de la prescripción, pero a su vez, se aprovecho para que se abordara sobre otro tipo de actos en los cuales puede resolver a solicitud de un contribuyente

CAPÍTULO III
LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA

3.1. DEFINICIÓN.

Para iniciar con el estudio de la *relación jurídico tributaria* es preciso determinar el concepto de la misma, en esta tesitura cada vez que un individuo, se halle de forma voluntaria o no, en alguna de las condiciones previstas por un ordenamiento legal, nacerá una relación jurídica, resultando con esto "*un vínculo entre el individuo y las normas aplicables al correspondiente hecho jurídico*".⁽⁴⁶⁾

El hecho jurídico se ha definido como "*la situación de cuya realización depende el nacimiento de las consecuencias de derecho señaladas por la parte dispositiva de una norma abstracta*"⁽⁴⁷⁾

Normalmente, de toda relación jurídica derivan derechos y obligaciones, y cuando en esa relación uno de los sujetos es la administración pública, y la función administrativa realizada, se traduce en vigilar el cumplimiento de la obligación constitucional de contribuir para los gastos públicos de la Federación, es decir, a la actuación del Fisco, se le denomina Relación Jurídico-Tributaria.

Esta relación tendrá tal carácter, cuando esos derechos y obligaciones estén regulados bajo un régimen de derecho fiscal; por el contrario, si aquella surge por el sometimiento de la administración a normas de derecho privado, la relación que se produzca no tendrá dicha naturaleza.

46 - García Maynes, Eduardo - Filosofía del Derecho 2ª edición, Editorial Porrúa, México 1977; pág 348
47 - *Ibidem*, pág 337

Reforzando tal argumentación, considero procedente transcribir la definición que la Suprema Corte de Justicia de la Nación plasmó con el fin de dar a entender el significado de fisco y materia fiscal:

"Fisco.- Por Fisco debe entenderse lo perteneciente al Fisco y Fisco significa, entre otras cosas, la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos, siendo autoridades fiscales las que intervienen en la cuestión por mandato legal, dándose el caso de que haya autoridades hacendarias que no son autoridades fiscales, pues aun cuando tengan facultad de resolución en materia de Hacienda, carecen de esa actividad en la cuestión, que es la característica de las autoridades fiscales, viniendo a ser el carácter de autoridad hacendaria el género y de autoridad fiscal la especie". Sem Jud de la Fed Tomo XLI, pág 844

"Que debe entenderse por materia fiscal.- Por materia fiscal debe entenderse todo lo relativo a los impuestos o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan dichos impuestos" Sem Jud de la Fed Tomo XLI, pág 844

En otro aspecto, la relación jurídico tributaria se integra por tres elementos el sujeto activo; el sujeto pasivo y el objeto.

El carácter de sujeto activo lo sustenta el fisco, que para efectos de la presente tesis, será el Fisco Federal, ya que constitucionalmente existen tres niveles, el Federal, el Estatal y el

Municipal, y el gobernado será el contribuyente, quien tendrá el carácter de sujeto pasivo, que por otro lado, siempre lo es en los tres niveles

A través de esta relación, se pretende tutelar los derechos y deberes de la administración y los administrados, en forma recíproca, encontrándose en una situación jurídica muy especial, de tal manera que, existe diferencia entre la situación jurídica de la relación jurídica, la primera es la ubicación o disposición jurídica del sujeto y la segunda, constituye la referencia

3.2. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

3.2.1. Su fuente.

En este punto, a efecto de detallar el concepto, es conveniente partir de la premisa de que una norma jurídica por sí sola no obliga a nadie mientras no se de un hecho o situación prevista por ella; es decir, mientras no se realice lo establecido por la ley.

Por lo que en este orden de ideas, se ha determinado que la obligación es la prestación patrimonial que un sujeto con el carácter de acreedor tiene derecho a percibir de otro llamado deudor, derivada de una relación jurídica

Una vez realizado el presupuesto regulado por la norma, se producirán las consecuencias jurídicas, que serán imputadas a los sujetos que intervinieron.

Respecto al tema, y como preámbulo a las relaciones entre el poder público y los gobernados, Gabino Fraga señala que *"una obligación es pública cuando el deber impuesto a*

los particulares por la ley o por un acto de autoridad, redundando en ejecutar determinadas prestaciones". ⁽⁴⁸⁾

De tal manera que, *"la obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie"* ⁽⁴⁹⁾

Una vez establecido lo que se entiende por obligación tributaria, se desprende que existe solo un tipo de fuente, que es la ley, unida a la realización de un hecho generador previsto por ella, y distinto a la voluntad de obligarse a estas obligaciones se les denomina legales u obligaciones ex-lege, que provienen de la Ley. ⁽⁵⁰⁾

El maestro Sainz de Bujanda ha indicado al respecto

"Al examinar la naturaleza de la obligación tributaria strictu sensu, la doctrina científica la considera, por lo general, como una obligación ex-lege, o sea una obligación que tiene su fuente inmediata en la Ley". ⁽⁵¹⁾

-
- 48 - Fraga, Gabmo - Derecho Administrativo 32ª edición, Editorial Porrúa, S A , México 1993, pag 426
49 - Margán Manautou, Emilio - Ob cit ; pág 246
50 - De la Garza, Sergio Francisco - Derecho Financiero Mexicano 8ª edición, Editorial Porrúa, Mexico 1978, pág 437
51.- Sainz de Bujanda, Fernando.- Hacienda y Derecho, Estudios de Derecho Financiero, Volumen IV Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1966, pág 11

Como ejemplo de lo anterior tenemos que el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que la obligación al pago de dicho impuesto recae en las personas físicas y las morales que en territorio nacional, realicen actos y actividades como la enajenación de bienes; la prestación de servicios independientes; el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, o que importen bienes o servicios

En este caso se prevé la naturaleza de contribuyente a todo aquel que se encuadre en cualquiera de los cuatro supuestos citados, y mientras no se den las consecuencias de su aplicación no le podrán ser imputadas. Esto es, si un sujeto prestara servicios personales subordinados únicamente, no se encuadrará en la fracción II de dicho artículo ⁽⁵²⁾ y como consecuencia no será sujeto al pago del impuesto al valor agregado

Por su parte, la fracción VII del artículo 73 de la Constitución General de la República, faculta al Congreso de la Unión para el establecimiento de contribuciones necesarias a fin de cubrir el presupuesto del gasto público de la Federación, creándose con esto la Ley de Ingresos de la Federación, misma que se expide anualmente, y que contiene, como se ha comentado, el catálogo de contribuciones que se han de recaudar en un ejercicio fiscal, en donde los sujetos pasivos son causantes

Finalmente se destaca el hecho de que el contenido de la obligación tributaria no pueda diferir de la obligación en general, de donde resulta que la obligación tributaria es una conducta

52 - La fracción II del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que están obligados al pago de dicho impuesto, las personas físicas que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: presten servicios independientes.

que concluye en un dar, en hacer, no hacer o tolerar que un sujeto pasivo debe de cumplir por haberse encuadrado en el supuesto previsto en la norma tributaria.

3.2.2. Su nacimiento.

En la relación jurídico-tributaria la obligación se genera cuando 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; principio de causación, que se encuentra plasmado en el texto del Artículo 6° del Código Fiscal de la Federación. Como se puede observar, el principio de causación se deriva del concepto de relación jurídica, que se citó al principio del presente capítulo.

La obligación tributaria se causa, nace o genera en el momento en el que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta prevista por la ley, esto es, cuando el sujeto pasivo obtiene un ingreso, adquiere o enajena un bien, o se sujeta a una relación contractual.

No hay que olvidar que existe un principio general del derecho público, y en especial del derecho fiscal, que consiste en que el Estado debe obtener de los habitantes del país, los ingresos indispensables para cumplir con sus fines, así estará siempre en posibilidad de disponer de un patrimonio, que le permita cumplir en forma general con sus obligaciones, sin la necesidad de una garantía especial, lo que se conoce comúnmente como potestad tributaria.

De tal manera, que el nacimiento difiere de acuerdo al tipo de contribución, existen

ejemplos como el impuesto sobre la renta cuando se enajenan bienes inmuebles, o por efectos de retención periódica del impuesto, al prestar un servicio personal subordinado.

3.2.3. Su determinación.

Al estudiar la relación jurídico tributaria, se demostró que tiene su origen en la Constitución, y nace cuando se realiza un acto previsto en la Ley; asimismo, se definió lo que es una obligación jurídica y se comprendió lo que es una obligación tributaria, en el presente punto, corresponderá analizar lo forma de su determinación

La obligación tributaria es la exigencia derivada del vínculo jurídico que permite al Estado realizar dicha exigencia al sujeto pasivo por el cumplimiento de una contraprestación establecida por la ley; Francisco de la Garza define que la determinación del crédito fiscal "es un acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable o un acto de la Administración que consta esa realización, imputable a uno o varios sujetos pasivos, y en ambos casos, por el que se liquida o cuantifica el adeudo en dinero, una vez valorizada la base imponible y aplicada la tasa o alícuota ordenada por la ley" ⁽⁵³⁾

Emilio Margain Manautou, señala que es de vital importancia que cada norma tributaria establezca el método o sistema para determinar el cumplimiento de la obligación, ya que la incorporación de la forma más adecuada para saber el monto del crédito a pagar al fisco, concluye exitosamente en una positiva recaudación en las contribuciones ⁽⁵⁴⁾

53 - De la Garza, Sergio Francisco - Ob. cit ; pag 542

54 - Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto - Principios de Derecho Tributario, 3ª edición, Editorial Limusa, Noriega Editores, México 1995; pág 108

Continúa y expresa que deben de contemplarse dos reglas muy importantes, la primera consiste en que la determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación tributaria y la segunda en que las normas para la determinación del crédito fiscal y las bases para su liquidación se incorporaran en un ley y no en un reglamento; basta recordar la máxima jurídica que señala que el reglamento no puede ir más allá de lo que estipula la ley

En el primero de los supuestos, el principio de causación de las contribuciones difiere de la forma o método para la determinación de las mismas, puesto que es un acto posterior al nacimiento de la obligación tributaria.

En la determinación del crédito fiscal y derecho al cobro del crédito determinado, debe hablarse en el primero, de caducidad y en el segundo, de prescripción

Esta diferencia se realiza, porque a partir de la determinación y de la debida notificación, comenzará a correr el término, que al concluirse a los 5 años, de manera ininterrumpida, dará lugar a la prescripción.

De este aspecto se ha hecho mención en el primer capítulo, en cuanto que en nuestro sistema tributario el concepto de caducidad es reciente, puesto que fue hasta 1981, en el Código Fiscal de la Federación, cuando se separaron dichas figuras.

Sin embargo hasta el momento, existen grandes problemas para establecer la diferencia entre caducidad, en el caso de la determinación de créditos fiscales, y prescripción para efectos de exigir el pago de dichos créditos.

En relación al tema, el Poder Judicial, emitió la siguiente tesis que sirve de parámetro para establecer la diferencia entre estas dos figuras:

CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTICULOS 67 Y 146 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURIDICAS 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 de aclarar pertenece al derecho adjetivo 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 aquel en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga la 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 aquel en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o bien, 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 aquel en que se debió de 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, los cuales no se extinguen conforme al numeral 67 del Código Fiscal, sino 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 en 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, este es el medio para adquirir bienes o liberarse 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 les llama prescripción positiva y a 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 declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió de 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 de 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, 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 Refacciones y Partes Automotrices, S.A. de C.V. 14 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Demetrio. Semanario Judicial Octava Epoca, Tomo VII, Junio 1991, Tribunales Colegiados, pág 222

Es clara la forma como la tesis descrita, realiza la diferencia de dichos tópicos, sin embargo no deja de existir la problemática al momento de invocarlas, que en ocasiones se subsana cuando la autoridad aplica lo establecido en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, que en síntesis señala que *"la autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, "*

Por otro lado, el procedimiento que conocemos como determinación está constituido por dos aspectos:

- a) *Por una parte, se integra con el conjunto de actos tendientes a la verificación del hecho generador, con lo cual se comprueba que la hipótesis contenida en el hecho imponible se ha realizado.*
- b) *Por la otra, se efectúa la calificación de los elementos de las contribuciones;*

es decir, se precisan el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa, y se hace la operación aritmética que nos dará como resultado la cantidad líquida a pagar o crédito fiscal. ⁽⁵⁵⁾

A mi parecer, con independencia de los puntos de vista citados, considero que por determinación debe de entenderse como:

“El acto mediante el cual, el sujeto pasivo, realiza los cálculos contables necesarios a sus ingresos, para que finalmente obtenga una cantidad, ya a favor o en contra, y en el primer supuesto, aplicará un porcentaje como base, tasa o tarifa establecida por la ley fiscal, el resultado obtenido será el impuesto que pagará al fisco federal. En ausencia de tales actos, le corresponderá a la autoridad fiscalizadora realizar los actos administrativos que considere necesarios para investigar, verificar y demostrar que el sujeto pasivo se encuadró en alguna de las hipótesis de causación establecidas en la Ley, por la que se encuentra obligado al pago de alguna contribución, y le aplicará la base, tasa o tarifa correspondiente, más los accesorios que considere le son aplicables conforme a dicha Ley”

Nuestra legislación establece que es un principio fiscal la obligación exclusiva de autodeterminarse, y en caso de incumplimiento por parte del sujeto pasivo, le corresponderá al sujeto activo llevar a cabo dicha actividad

55 - Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto - Ob cit , pag 108

El Código Tributario Federal en el tercer párrafo del Artículo 6 establece.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

Ahora bien, respecto a la determinación presuntiva efectuada por las autoridades fiscales, a la utilidad fiscal de los contribuyentes, ingresos y el valor de sus activos, por los que deban pagar contribuciones, tiene características que deben de cumplirse para darse, y entre otras, cuando.

I Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo anterior no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II No presenten los libros y registros de contabilidad al momento de ser requeridos, así como la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración al costo, por más de 3% sobre las declaraciones del ejercicio

- b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.
- c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.
- IV. No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales
- V No se tengan en operación los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal que hubiera autorizado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los destruyan, alteren o impidan el propósito para el que fueron instalados
- VI. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.
- La determinación presuntiva procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar ⁽⁵⁶⁾

Para obtener la determinación presuntiva, las autoridades fiscales efectuaran los cálculos, con cualquiera de los siguientes procedimientos:

- I. Utilizando los datos de contabilidad del contribuyente
- II. Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución, sea del mismo ejercicio o de cualquier

56 - Código Fiscal de la Federación vigente, artículo 55

otro, con las modificaciones que, en su caso, hubieran tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.

III. A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente

IV. Con otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación

V. Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase ⁽⁵⁷⁾

Otro supuesto se dará, cuando aparezca omisión en la retención y entero, por más del 3% sobre las retenciones enteradas.

Asimismo, para efectos de la determinación presuntiva, si las retenciones no enteradas corresponden a los pagos a que se refiere el Capítulo I Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y el retenedor tiene más de veinte trabajadores a su servicio, se presumirá que las contribuciones que deben enterarse son las siguientes. ⁽⁵⁸⁾

I.- Las que resulten de aplicar la tarifa que corresponda sobre el límite máximo del grupo en que, para efectos de pago de cotizaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, se encuentre cada trabajador al servicio del retenedor, elevado al período que se revisa

57 - Ibidem, artículo 56

58 - Idem, artículo 57

II.- En el caso de que el retenedor no hubiera efectuado pago de cotizaciones por sus trabajadores al Instituto Mexicano del Seguro Social, se considerará que las retenciones no enteradas son las que resulten de aplicar la tarifa que corresponda sobre una cantidad equivalente a cuatro veces el salario mínimo general de la zona económica del retenedor elevado al período que se revisa, por cada trabajador a su servicio.

Lo dispuesto en este artículo será aplicable también para determinar presuntivamente la base de otras contribuciones, cuando esté constituida por los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Tratándose de las aportaciones no enteradas al instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores previstas en el artículo 136 de la Ley Federal del Trabajo, se considerará que las omitidas son las que resulten de aplicar la tasa del 5% a la cantidad equivalente a cuatro veces el salario mínimo general diario de la zona económica del patrón, elevado al período que se revisa, por cada trabajador a su servicio ⁽⁵⁹⁾

3.2.4. Su exigibilidad.

La exigibilidad consiste en el momento en que la autoridad puede reclamar la prestación adeudada "Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como

59 - Idem

consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con los accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación". (60)

Es necesario aclarar la diferencia entre la fecha de pago y la exigibilidad; como se ha mencionado, la regla general señala que la contribución omitida sólo es exigible hasta el momento en el cual la autoridad fiscal con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación determina dicha situación, mientras que el pago es la fecha en la cual se debe de cubrir la contribución causada. "*Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro de los plazos señalados en las disposiciones respectivas*" (61)

Por lo que se concluye que si el sujeto pasivo, omite el entero de la contribución causada, la autoridad exactora no podrá exigir el pago de la misma, sino hasta después del momento en el cual mediante un acto fiscalizador la determine y se realice una liquidación, le sea dada a conocer, y esperar los cuarenta y cinco días establecidos por el Código para pagar o garantizar dicha contribución adeudada; pasado el término citado, será exigible el pago, conocido como "*crédito fiscal*", y sólo así podrá iniciarse el procedimiento económico-coactivo, por ser ya exigible la obligación tributaria

La excepción se encuentra, en el caso de Impuesto al Valor Agregado, en el que la determinación la realizan los sujetos pasivos al trasladar el impuesto, y es exigible al momento de efectuar las operaciones y cubrirse el pago, con la característica de que puede ser

60 - Código Fiscal de la Federación vigente, artículo 65

61 - *Ibidem*, cuarto párrafo del artículo 6º

desglosado o no, entendiéndose que es una fiscalización que realizan los sujetos pasivos entre sí en un principio, puesto que cada uno en sus respectivas declaraciones enterarán al fisco ese impuesto declarado, determinado y retenido

3.3. ELEMENTOS.

3.3.1. Sujeto.

En múltiples ocasiones, se ha hecho alusión de los sujetos que intervienen en la relación tributaria, mismos que como se ha mencionado son dos: uno activo y otro pasivo. De igual manera, se ha señalado que los sujetos activos se clasifican en Federal, Estatal y Municipal, detentando tal carácter, por el derecho que la propia Constitución les ha otorgado para exigir el pago de los tributos.

Por su parte, el carácter de sujeto pasivo recae en aquellas personas que legalmente tienen la obligación de contribuir a los gastos públicos

El artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, establece quienes son los sujetos pasivos de la relación tributaria:

"Las personas físicas y morales, la Federación, únicamente cuando lo señalen las leyes respectivas expresamente, los Estados extranjeros, en caso de reciprocidad no están obligados a pagar impuestos, y las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados si se encuentran sujetos al pago de impuestos".

Existe un supuesto en el cual aparentemente se invierte dicha circunstancia, que es cuando existe el pago de lo indebido o en exceso, y por esta razón, se solicita la devolución o en su caso la compensación de tales conceptos, cuando se es acreedor y deudor recíproco, se es acreedor y deudor a la vez, más no se invierte el carácter de sujeto pasivo y de sujeto activo, dos cosas distintas.

En otro aspecto, doctrinarios señalan que cuando la Federación, realiza actividades que no corresponden a sus funciones propias de derecho público, se equiparan a las actividades de un contribuyente más, verbigracia tenemos como fundamento los artículos 73 segundo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, interpretada a contrario sensu; 3° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 1° del Código Fiscal de la Federación, siendo en este caso sujetos pasivos, y efectivamente así es, sin embargo el fisco, como ente encargado de la recaudación de la hacienda pública, solo en el caso indicado en el párrafo que antecede, puede ser deudor y el contribuyente acreedor

La obligación tributaria, como ya se estableció, está a cargo del sujeto pasivo, no importando que el fisco tenga deudas con los contribuyentes, ya que esas deudas son derivadas del cumplimiento constitucional de contribuir a los gastos públicos, por lógica, es el fisco el que recauda, y no el contribuyente ⁽⁶²⁾

62 - Margain Manautou, Emilio - Ob cit pág 292

3.3.2. Objeto.

La obligación tributaria es en sí el entero de una prestación económica al Estado como ente Soberano; el objeto de la relación tributaria es el acto o hecho que al ser realizado hace coincidir al contribuyente en la situación o circunstancia que la Ley señala y que dará origen al crédito tributario, es decir, lo que va a ser gravado por las leyes correspondientes

Pareciera que se está hablando del momento de la causación de las contribuciones, sin embargo el objeto es la consecuencia del acto o hecho que realiza el sujeto pasivo, y el primero es el momento en que se realiza ese acto o hecho

El objeto es la derivación de la obligación y que concluirá en el pago, como acto secundario, se encuentra el mantener un control de los sujetos pasivos, existiendo la necesidad de crear un padrón confiable mediante el Registro Federal de Contribuyentes, el estar registrado en él o dado de alta, es una de las primeras obligaciones que exige el Código Fiscal de la Federación para aquellas personas físicas o morales que por la naturaleza de sus actividades, deban inscribirse en el padrón

El objeto es un elemento básico, por lo tanto, amerita un análisis especial para comprender los alcances de la ley Así, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al no definir el concepto de renta para efectos de la misma, obliga a tomar como tal su aceptación genérica, que es demasiado amplia y que estriba en el concepto de utilidad, el rendimiento o beneficio que producen los bienes, el trabajo, los derechos, los intereses, los contratos, etc

Pero no concluye ahí, la renta puede ser tratada en bruto, en retribución, o en neto, y puede hasta fijarse arbitrariamente permitiendo deducciones fijas o las que la ley autorice.

Puede provenir de la explotación de recursos privados o de concesiones sobre recursos o bienes públicos; puede ser originaria, en tanto que procede de bienes de inversión o esfuerzos propios, o derivada que provenga de bienes, de responsabilidades o de esfuerzos ajenos; fortuita, proveniente de sorteos o rifas; o convencional, si se fija una base arbitraria o porcentual para obtener la base del gravamen; temporal, vitalicia o hereditaria, con sus respectivas consecuencias, puede derivar de fusiones, escisiones, de liquidaciones o de adquisiciones de negociaciones. En la actualidad se ha incorporado a nuestra legislación un concepto de renta que deriva de considerar como tal el efecto de la inflación

Como ejemplo claro, tenemos el artículo 15 de esta Ley, que señala como objeto de las personas morales la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo, incluso los provenientes de establecimientos en el extranjero, y como dentro de la expresión "de cualquier otro tipo", se supone incluida la ganancia inflacionaria, a continuación se encarga de precisar, qué se entiende por ésta, que estriba en la disminución real de sus deudas; en su artículo 74 repite la fórmula para las personas físicas al señalar como sujetos a quienes obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, en los casos que señale dicha ley, o de cualquier otro tipo. Finalmente reproduce en seguida los temas de la ganancia inflacionaria y los establecimientos en el extranjero.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 1º, determina como objeto de este impuesto el valor de ciertos actos o actividades: la enajenación de bienes, la prestación de

servicios independientes, el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios

La Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en su artículo 1º, indica que como objeto del gravamen la enajenación e importación de los bienes que señala, así como la prestación de determinados servicios.

Por lo que corresponde a la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, señala en su numeral 1º, la tenencia de activo, el activo que se les atribuya a los residentes en el extranjero en el caso de que tengan establecimiento permanente en el país, y hasta el mero uso o goce temporal por parte de sujetos con actividades mercantiles

Se observa que en algunos casos se grava el ingreso bruto, en otros, la utilidad, en otros más el valor, la tenencia, el uso o goce, los pagos efectuados, es decir que el objeto del impuesto en última instancia, tiende a ser cualquier acto económico, sea del orden mercantil, civil, penal, administrativo, laboral y familiar, que las leyes tributarias establezcan como tal. De esta forma se concluye que por objeto debe de entenderse la actividad por la cual se va a pagar el impuesto, la obligación es el pago, el objeto es la actividad por el que se obtiene un ingreso que se grava.

3.4. OBLIGACIONES DEL SUJETO PASIVO.

La carga tributaria como pago, trae aparejada una serie de obligaciones, por lo que es evidente que para el debido proceder en materia fiscal, los sujetos pasivos deben de cumplir con

aquellas señaladas en los diferentes ordenamientos fiscales. Las obligaciones del sujeto pasivo pueden clasificarse en dos clases: principales y secundarias.

La obligación principal consiste exclusivamente en enterar la contribución en la forma y términos establecidos en las Leyes Fiscales, como se ha repetido en varias ocasiones.

Las obligaciones secundarias pueden ser de tres clases:

1.- De hacer. Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, presentar avisos, manifestaciones, declaraciones, llevar contabilidad; llevar libros y documentos en la misma forma, etc. ⁽⁶³⁾

2.- De no hacer. No omitir el pago de contribuciones que le correspondan conforme a las disposiciones fiscales, no obstaculizar las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, no llevar dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, etc. ⁽⁶⁴⁾

3.- De tolerar. El aceptar la práctica de auditorías, de visitas de inspección, revisión de libros, documentos, locales, bodegas, etc. ⁽⁶⁵⁾

3.5. LOS CRÉDITOS FISCALES.

3.5.1. Definición.

Conforme a lo dispuesto en el Artículo 4° del Código Fiscal de la Federación son

63.- Código Fiscal de la Federación, artículos 27 y 28, Reglamento de dicho Código, artículos 14 y 15.
64 - Código Fiscal de la Federación, artículos 73 y 75.
65 - Ibidem, artículo 42

créditos fiscales los que tenga 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 percibir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena

3.5.2. Crédito fiscal líquido exigible.

El crédito fiscal es líquido cuando la autoridad, ha determinado que el sujeto pasivo tiene un adeudo al realizarle una liquidación, y es exigible, cuando se la ha notificado debidamente y han transcurrido los 45 días establecidos para pagar, garantizar o para combatirlo mediante el recurso administrativo de revocación, una vez vencido dicho término sin que se haya realizado alguna de las tres situaciones, es exigible, así mismo, aún utilizando el medio de defensa citado en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, posteriormente se tienen 45 días para la interposición del juicio contencioso administrativo, en caso de serle contraria la resolución administrativa, y 15 días para promover el amparo directo, si la Sala falla en su contra; y por último sigue el acto de notificación de la sentencia que ponga fin al asunto, y esperar a que cause ejecutoria, una vez obtenida la sentencia a favor de la autoridad, se exigirá el pago del crédito fiscal que ha quedado firme, a través del procedimiento económico-coactivo, sirven de referencia entre otros, los artículos 65, 120 y 249 del Código citado.

Sin embargo, de conformidad con el segundo párrafo del artículo 144 del Código Tributario Federal, puede existir la exigibilidad del crédito, aún interpuesto el recurso de revocación, después de los cinco meses si no se ha garantizado el interés fiscal

Art. 144. ...

Cuando el contribuyente hubiere 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 referido medio de defensa, debiendo acreditar el interesado 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.

He aquí uno de los principales elementos que se necesita para la existencia de la prescripción, que el crédito fiscal sea líquido y exigible, ya que de no reunir estas dos características no podrá ser cobrado a través del procedimiento respectivo.

Las autoridades fiscales, cuando no se les pague un crédito fiscal exigible y sus accesorios, al momento de requerir al contribuyente, pueden proceder de la siguiente manera:

I A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.

II A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales

El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate

Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos

en la jurisdicción de dos o más oficinas del registro público que corresponda, en todas ellas se inscribirá el embargo.

Si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga, o de la autorización para pagar en parcialidades, por error aritmético en las declaraciones o por situaciones previstas en la fracción I del artículo 41 de este Código, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento. ⁽⁶⁶⁾

3.6. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

Una vez que han sido precisados los conceptos de relación y obligación tributaria, así como del crédito fiscal, debe mencionarse que de acuerdo con nuestra legislación, los adeudos fiscales se pueden extinguir por el pago, la compensación, la condonación, la cancelación, dación en pago y la prescripción

El pago.

El pago es el entero de lo que el sujeto pasivo adeuda conforme a la ley, es el cumplimiento normal de las obligaciones, es voluntario cuando no se hace mediante coacción administrativa. El pago debe hacerse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales respectivas, las que sólo, excepcionalmente, señalan fecha fija para hacer el pago de los impuestos, pues por lo general, establecen plazos que constan de determinado número de días para cumplir con estas obligaciones.

66 - Ibidem, artículo 151

El pago de los créditos fiscales deberá hacerse en efectivo salvo que resoluciones especiales establezcan que se haga en especie. Deberá además efectuarse en el domicilio correspondiente a la jurisdicción en donde se encuentre el empleo o el giro comercial o industrial del sujeto pasivo del impuesto, en el domicilio de la autoridad exactora competente.

Se aceptan también como medios de pago, los cheques certificados; los giros postales, telegráficos o bancarios; los cheques personales no certificados, únicamente se aceptarán en los casos y con las condiciones que establezca el artículo 8 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Por lo que se refiere a la expedición de cheques personales del contribuyente sin certificar, se admiten siempre y cuando sean expedidos por él mismo, a nombre de la Tesorería de la Federación; si se trata de contribuciones que administren las entidades federativas, se expedirán a favor de su Tesorería u órgano equivalente y en el caso de aportaciones de seguridad social recaudadas por un organismo descentralizado a favor del propio organismo. Cabe aclarar que el cheque debe librarse a cargo de Instituciones de Crédito que se encuentren dentro de la población donde esté establecida la autoridad recaudadora de que se trate, sin embargo, la Secretaría de Hacienda podrá autorizar que el cheque se libere a cargo de instituciones de crédito que se encuentra en poblaciones distintas a las que se encuentra la autoridad recaudadora.

Una nueva figura de pago es la que se efectúa mediante transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación. Esta forma de cubrir contribuciones, aparece en la reforma fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1997, en vigor a partir del 1 de marzo de 1998.

Tal adición, repercute en los contribuyentes que se encuentran obligados a presentar pagos provisionales mensuales conforme lo establecen las leyes fiscales, sujetándose a las reglas de carácter general que expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los notificadores ejecutores podrán recibir el pago de créditos fiscales, con cheques personales en el momento de realizar cualquier diligencia de procedimiento administrativo de ejecución, haciendo constar en el acta respectiva los datos de identificación del contribuyente, valor del cheque y número de recibo oficial que se expida, situación prevista en el último párrafo del artículo 8 del Reglamento del Código Fiscal en comento

El artículo 66 del Código citado, permite que el pago del crédito fiscal se autorice para que se efectúe en forma diferida o en parcialidades cuando así lo solicite el causante ante las autoridades administradoras y el plazo máximo que puede concederse es de 48 meses

Es de señalarse que el Código Fiscal de la Federación establece la obligación de que se garantice el interés fiscal, además, establece como regla general, que las Autoridades en ningún momento pueden dispensar el otorgamiento de la garantía, en su artículo 141.

Se revocará la autorización para pagar a plazos, en forma diferida o en parcialidades y el crédito será inmediatamente exigible, en los casos siguientes

- 1 - Cuando desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.
- 2 - Cuando el deudor sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial, y

3.- Cuando el contribuyente no pague tres parcialidades sucesivas.

Los pagos que se hagan por el deudor, se aplicarán a los créditos más antiguos, siempre que se traten de una misma contribución, y antes del adeudo principal, a los accesorios, en el siguiente orden

- a Gastos de ejecución,
- b. Recargos,
- c. Multas
- d La indemnización del 20% cuando el cheque sea presentado y no pagado.

A continuación se transcriben los artículos que en el Código Fiscal de la Federación, contemplan el presente tema

Artículo 6.- 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.

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 la Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las

personas a quienes las leyes impongan obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 de cada 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 5 días siguientes al momento de la causación. En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga el pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Artículo 20.- Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

Se aceptarán como medios de pago, los cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México, los cheques personales únicamente se aceptarán en los casos y con las condiciones que establezca el Reglamento de este Código. Los contribuyentes obligados a presentar pagos provisionales mensuales de conformidad con las leyes fiscales respectivas, deberán efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La citada dependencia podrá autorizar a otros contribuyentes a efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos.

Los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución, y antes de al adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden

I. Gastos de Ejecución

II Recargos

III. Multas

IV. La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código.

Cuando el contribuyente interponga algún medio de defensa legal impugnando alguno de los conceptos señalados en el párrafo anterior, el orden señalado en el mismo no será aplicable al respecto del concepto impugnado y garantizado

Para determinar las contribuciones se considerarán, inclusive las fracciones del peso. No obstante lo anterior, para efectuar su pago, el monto se ajustará para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 hasta 50 centavos se ajusten a la unidad inmediata anterior y a las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajustarán a la unidad inmediata superior.

Cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se paguen mediante declaración, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá ordenar, por medio de disposiciones de carácter general y con el objeto de facilitar el cumplimiento de la obligación, así como para allegarse de la información necesaria en materia de estadística de ingresos, que se proporcione en declaración distinta de aquella con la cual se efectúe el pago.

Artículo 65.- Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación

Artículo 66 - Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de cuarenta y ocho meses

...

II - Las autoridades fiscales al autorizar el pago a plazos exigirán se garantice el interés fiscal en los términos del Reglamento de este Código

III - Quedará revocada la autorización para pagar a plazo en forma diferida o en parcialidades, cuando

- a Desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.
- b El contribuyente sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial.
- c El contribuyente no pague tres parcialidades sucesivas.

La compensación.

La compensación, se lleva a cabo cuando dos personas son acreedores y deudores recíprocos, las dos partidas de crédito y débito se extinguen totalmente si son cantidades iguales,

o hasta la concurrencia de la cantidad menor si son desiguales.

En materia fiscal como en civil, se tiene la compensación como medio de extinción de los créditos, pero para que proceda ésta, es necesario que las deudas sean líquidas, esto es, que se hayan determinado o estén determinadas dentro de un plazo y sean exigibles.

El mismo Código Fiscal establece que los créditos y deudas de la Federación únicamente podrán compensarse cuando provengan de la aplicación de leyes tributarias y debcran reunir los requisitos que se han señalado, es decir, que sean líquidos y exigibles

En el caso de créditos y deudas del fisco, sólo se considerarán líquidos y exigibles, si previamente han sido reconocidos por las autoridades correspondientes.

Con lo anterior podemos concluir que en Derecho Fiscal se establecen dos tipos de compensación: la que puede celebrarse entre el Fisco Federal y los Fiscos Locales y la compensación entre la Federación y los particulares. En este último caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la puede declarar de oficio o realizarla de forma automática, de conformidad con la Resolución Miscelánea, o a petición de parte, cuando se han satisfecho los requisitos que establecen las leyes

Artículos del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 23.- Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a

pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios, con la salvedad a que se refiere el párrafo siguiente. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la compensación se realice, presentando para ello el aviso de compensación correspondiente, dentro de los cinco días siguientes a aquel en que la misma se haya efectuado.

Artículo 24 - Se podrán compensar los créditos y deudas entre la Federación por una parte y los Estados, Distrito Federal, Municipios, organismos descentralizados o empresas de participación estatal mayoritarias, excepto sociedades nacionales de crédito, por la otra. Tratándose de la compensación con Estados y Municipios se requerirá previo acuerdo de éstos.

Artículo 9.- No se causarán recargos de conformidad con el artículo 21 del Código, cuando el contribuyente al pagar contribuciones en forma extemporánea compense un saldo a su favor, hasta por el monto de dicho saldo, siempre que éste se haya originado con anterioridad a la fecha en que debió pagarse la contribución de que se trate ⁽⁶⁷⁾

Cuando el saldo a favor del contribuyente se hubiera originado con posterioridad a la fecha en que se causó la contribución a pagar, sólo se causarán recargos por el período

67 - Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente

comprendido entre la fecha en que debió pagarse la contribución y la fecha en que se originó el saldo a compensar

La condonación.

La condonación es una figura jurídica tributaria que permite a la administración pública eximir, total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios

Como norma general, los impuestos no son condonables, sin embargo, el Código Fiscal establece que el Ejecutivo Federal mediante resolución de carácter general, podrá condonar o eximir total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar el pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de la actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias

En dichas resoluciones, debe señalarse las contribuciones a que se refieren, así como los requisitos que deban cumplir los beneficiados.

En conclusión, la condonación de tributos y sus accesorios, sólo puede hacerse a título general y nunca particular, porque implicaría un tratamiento desigual para los contribuyentes y el ejercicio caprichoso del poder por parte de las autoridades, así que la condonación o reducción de impuestos solamente podrá concederse por medio de una resolución de carácter general

Por otro lado, existe mayor flexibilidad cuando se trata de condonar las multas impuestas por las autoridades, ya que es una facultad discrecional de la Administración Local Jurídica de Ingresos el analizar las circunstancias y motivos que se tuvieron para la imposición de tales sanciones.

Para solicitar la condonación de una multa ya sea total o parcial, es requisito inexcusable el que se encuentre firme, es decir, que cuando se haya dado a conocer la sanción por escrito, y notificado debidamente, hayan transcurrido en exceso los 45 días que se tienen para impugnarlo, y no se haya interpuesto ningún medio de defensa.

Para el ejercicio fiscal de 1998, aparece una nueva figura en el artículo 21 de la Ley de Ingresos de la Federación, publicada el 29 de diciembre de 1997 en el Diario Oficial de la Federación, en relación a la condonación total o parcial de los recargos

Cabe hacer mención, que de esta solicitud no conocen las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, sino que es competencia para emitir tales resoluciones un Comité del Servicio de Administración Tributaria, el cual estará constituido por, al menos, 5 titulares de las unidades administrativas de nivel inmediato inferior al Presidente de dicho órgano y serán designados por él, sin embargo, dicho artículo no menciona ante qué autoridad debiera de presentarse la solicitud de condonación, por lo que posiblemente, que en las reglas de carácter general, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, especifique que se presentarán ante las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos en razón de su domicilio fiscal

Asimismo, sólo procederá la condonación de recargos que hayan quedado firmes y

siempre que el acto o actos administrativos que resulten conexos a su causación no hayan sido materia de impugnación o habiéndolo sido, el contribuyente acredite al momento de presentar su solicitud que ha formulado desistimiento.

Artículos del Código Fiscal de la Federación

Artículo 39 - El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I - Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias

Artículo 74 - La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución,

sí así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación

Ley de Ingresos de la Federación

Artículo 21.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar total o parcialmente recargos ...

La Cancelación de créditos.

A través de la cancelación, se anulan los créditos fiscales por incosteabilidad del cobro o imposibilidad de obtenerlo.

Artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.-

...
...

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

Existen dentro del sistema de Administración Tributaria, normatividad para cancelar créditos fiscales incosteable, sin embargo, dichas disposiciones, se encuentran fuera del alcance

de conocimiento de los sujetos pasivos por ser normas internas

La Dación en pago.

La dación en pago, se define como la entrega de una cosa distinta a la pactada, en materia fiscal, podemos entenderla, como aquel medio para cubrir un adeudo fiscal, que se realiza con bienes muebles o inmuebles. En este rubro vale la pena señalar que el Código Tributario Federal la contempla superficialmente en el tercer párrafo de la fracción III del artículo 6, sin embargo el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en su Artículo 41 Apartado C, fracción IX, le otorga la facultad a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, de aceptar y tramitar hasta su conclusión la dación de bienes en pago de los créditos fiscales cuyo cobro le corresponda a cualquier unidad administrativa de dicho órgano desconcentrado.

La Prescripción.

La prescripción de los créditos fiscales, en bien de la seguridad y certeza de la relación tributaria, se da merced del transcurso del tiempo, que como se ha planteado dentro del presente estudio, se encuentra contemplada en el Artículo 146 del Código Tributario Federal.

La Caducidad.

La caducidad es la forma de extinción de las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora, de los adeudos fiscales, representando un punto importante dentro de la vida fiscal

de los contribuyentes. Esta figura, como la prescripción, se encuentra basada en el transcurso del tiempo; pero su efecto es la pérdida de la facultad de las autoridades para exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales o para sancionar. Es decir, la caducidad extingue, no la materialización de la obligación tributaria, que se traduce en el crédito fiscal debidamente determinado y exigible, sino que extingue en sí, la facultad que tiene la autoridad para determinar el grado en que se encuentra un contribuyente para aportar al gasto público, como consecuencia de la obligación que establece la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República

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 ...

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 aquel en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. ...

Tanta importancia ha tenido, que su evolución reviste gran trascendencia en nuestro país, puesto que a partir de las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el día 28

de diciembre de 1995, dejaron sentir la preocupación del sector empresarial por la misma.

Dichos cambios radicaron en que una vez iniciada la visita domiciliaria, la autoridad fiscalizadora, tiene un término de 9 meses para concluir la visita, emitir la liquidación y notificar al contribuyente la determinación de un crédito fiscal a su cargo (artículo 46 A), en las reformas del 29 de diciembre de 1997 se reduce a 6 meses, logro que deja ver uno de los grandes avances que ha tenido actualmente el derecho fiscal. Otro ejemplo, aun fuera de este tema, es el hecho de que la autoridad se obligue a resolver y notificar una resolución que recaiga al recurso administrativo en un término que no exceda de tres meses, a partir de la fecha de su interposición como lo establece el artículo 131, y el no garantizar un crédito fiscal hasta después de cinco meses, cuando se interponga el recurso de revocación.

Por tales circunstancias, se ha considerado necesaria la mención de la caducidad en el presente apartado, por la importancia que representa y la similitud de su desarrollo y aplicación con la prescripción.

CAPÍTULO IV
LA PRESCRIPCIÓN

4.1. LA PRESCRIPCIÓN COMO ACCIÓN.

4.1.1 Concepto de Acción.

Como hemos mencionado, la prescripción tiene dos variantes, las de acción y excepción, siendo fundamental abordar, aún someramente, estas figuras jurídicas, para distinguir su aplicación.

¿Qué debemos de entender por acción? De acuerdo a la teoría civilista, es *"el derecho, la potestad, la facultad o actividad, mediante la cual un sujeto de derecho provoca la función jurisdiccional."* (68)

Como lo señala el maestro Gómez Lara, la acción es algo que provoca la función jurisdiccional del Estado, y le otorga un sentido procesal en tres diferentes acepciones.

a).- Como sinónimo de derecho

En el sentido del vocablo cuando se dice "el actor carece de acción". Es decir se identifica a la acción con el derecho de fondo o sustantivo o, en todo caso, se le considera como una prolongación del derecho de fondo, al ejercitar ante los tribunales.

b).- Como sinónimo de pretensión y de demanda

68 - Gómez Lara, Cipriano - Teoría General del Proceso 6ª edición, UNAM, México 1983, pág. 109.

La acción en este sentido, es la pretensión de que se tiene un derecho válido y en nombre del cual se promueve la demanda respectiva. Así, se habla de demanda fundada e infundada

c) - Como sinónimo de facultad de provocar la actividad de jurisdicción

Se habla, entonces, de un poder jurídico que tiene todo individuo como tal, y en nombre del cual le es posible acudir ante los jueces en demanda de amparo a su pretensión. El hecho de que esta pretensión sea fundada o infundada no afecta la naturaleza del poder jurídico de accionar; pueden promover sus acciones en justicia aún de aquellos que erróneamente consideren asistidos en razón. ⁽⁶⁹⁾

Eduardo Pallares, en su obra Derecho Procesal Civil, recopiló las siguientes tesis en relación a la acción, las cuales considera ser las más aceptadas. ⁽⁷⁰⁾

- a) - *La acción procesal es una entidad jurídica de naturaleza diferente del derecho subjetivo que mediante ella se quiere hacer valer en juicio,*
- b) - *La acción procesal es un derecho autónomo, de orden público y por tener esta nota esencial, está sujeta a una legislación específica diversa de la que concierne al derecho subjetivo;*

69 - Ibidem, pág 110

70 - Pallares, Eduardo - Derecho Procesal Civil, 13ª edición Editorial Porrúa, S A , Mexico 1989, pág 219

- c).- *El sujeto pasivo de la acción no es el particular que figura en el juicio como demandado, sino el Estado o el órgano jurisdiccional que administra justicia;*
- d).- *El derecho de acción procesal es un derecho público, y no meramente civil;*
- e).- *Su contenido es el conjunto de actividades que debe realizar el órgano jurisdiccional para que las partes o los terceros ejerciten entre ellos el derecho de petición.*

De tal manera que, de acuerdo a los autores citados, la acción es la provocación de la función jurisdiccional del estado, mediante el poder jurídico que tiene todo individuo, para acudir en demanda de amparo a su pretensión, no afectando el hecho que tal pretensión se encuentre fundada o infundada, el sujeto pasivo es el Estado, ya que este es el que administra justicia, puesto que su función soberana se desarrolla en todos esos actos de autoridad que están encaminados a solucionar un litigio mediante la aplicación de la ley general al caso controvertido, culminando con una sentencia

Es necesario aclarar que la acción en su aspecto procesal es equiparable para la prescripción como acción en materia fiscal, aún siendo ésta, una mera instancia administrativa; al respecto el maestro Humberto Briseño Sierra, la considera como un derecho dinámico de los que *"el más elemental es el derecho de petición, el cual es de eficacia conocida, pero de eficiencia desconocida. La eficacia conocida estriba en el deber de responder. La eficiencia desconocida radica en la discrecionalidad con que cuenta la autoridad para contestar en cualquier sentido, desde una negativa hasta una concesión de lo pedido. Después de la simplicidad de la petición, se encuentra otra instancia, la denuncia, la cual es una mera*

participación del conocimiento, pero que quiere una respuesta conforme a la ley." (71)

No hay que olvidar que en todos sus actos, las autoridades fiscales, se limitan a aplicar la ley por carecer de facultades para interpretarla, esto es, al no ser una autoridad con funciones jurisdiccionales que resuelva controversias de carácter legal entre los contribuyentes y el fisco, en dicha instancia tiene el encargo de revisar las actuaciones administrativas, y en las que sólo aplicará la ley, tal y como lo establece el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación. (72)

De manera general, los elementos citados, tanto del concepto de acción, como las tesis, se ajustan perfectamente bien en el tema, considerando las siguientes razones

En materia fiscal, la prescripción como acción, es un derecho autónomo que el sujeto pasivo, en su carácter de solicitante, puede hacer valer al acudir a la Administración Local Jurídica de Ingresos, buscando que ésta determine que un crédito fiscal se encuentra prescrito, no importando si en ese momento, se dan los extremos de su solicitud, y considerando que dicha autoridad, es la que legalmente está facultada para verificar los actos efectuados por las Administraciones Locales de Fiscalización y Recaudación, de alguna manera, se encuentra en aptitud legal de administrar justicia, aplicando las normas establecidas en el Código Fiscal de la Federación, sin interpretarlas por carecer de facultades jurisdiccionales, finalizando con la resolución que recaerá a la solicitud de referencia

71.- De la Garza, Sergio Francisco - Ob cit., pag 743

72 - Martínez López, Luis - Derecho Fiscal Mexicano 4ª edición, 8ª reimpresión, Editorial Ecasa, México 1986, pág 244

Por lo que en síntesis, se considera que la prescripción como acción, es el derecho autónomo que tiene un particular, para acudir y solicitar ante la Administración Local Jurídica de Ingresos, para que esta, declare que un crédito fiscal ha prescrito, con independencia de que la pretensión este fundada o no.

4.1.2. Clasificación de las acciones.

Ahora bien, además de los diferentes conceptos y tesis que existen sobre la acción, se advierten diversos tipos de la misma, que se han clasificado de la siguiente manera: ⁽⁷³⁾

- a) *ACCION DECLARATIVA.- Tiene por objeto la declaración de la existencia o inexistencia de una relación jurídica o de la autenticidad o falsedad de un documento;*
- b) *ACCION CONSTITUTIVA.- Es la que tiene por objeto obtener la constitución, modificación o extinción de una relación de derecho,*
- c) *ACCIONES DE CONDENA - Persiguen la obtención de una sentencia que condene al demandado a realizar determinada prestación en favor del demandante, y, en algunos casos de ordenar la ejecución forzosa;*
- d) *ACCIONES PRESERVATIVAS.- Tiene por objeto preservar el derecho;*

73- Pallares, Eduardo - Ob cit., pág 232

- e) *ACCIONES RELATIVAS A BIENES INMUEBLES - Las concernientes a la posesión y propiedad de dichos bienes, y que pueden clasificarse en tres grupos:*
- i).- *Acciones posesorias que también tienen el nombre de interdictos,*
 - ii).- *Acciones plenas de posesión que tienen como antecedente histórico la acción publiciana;*
 - iii) - *La acción relativa al dominio o acción reivindicatoria.*

Podemos concluir, que la prescripción como acción, se equipara a la acción constitutiva, al tener por objeto, buscar la extinción de una relación de derecho, como lo es, la cancelación del adeudo fiscal

4.1.3. Las fases del procedimiento tributario.

La prescripción como acción fiscal, se desarrolla dentro del procedimiento tributario, dividido en dos fases, la oficiosa y la contenciosa

Fase Oficiosa.

La fase oficiosa, consiste en el conjunto de diligencias que practica la autoridad encargada de aplicar las leyes fiscales y que le sirven de antecedente para la resolución que dicte en el sentido de que exista un crédito fiscal a cargo de un particular, así como los actos

que ejecuta para hacer efectiva su determinación. ⁽⁷⁴⁾

En esta fase, la autoridad fiscal, por lo general realiza sus actuaciones sin que en ocasiones intervengan los particulares en forma directa; se integra con el ejercicio de las facultades de comprobación, determinación y de sanción que tiene la autoridad fiscalizadora, la determinación de un crédito fiscal y su notificación, el procedimiento administrativo de ejecución, el cual comienza con la orden de cobro y continúa con el requerimiento de pago, el embargo, el remate y la aplicación del producto del remate al adeudo, por parte de la autoridad exactora, así como, en su caso, con la resolución que se emita del recurso administrativo de revocación, actividad correspondiente a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos

Fase Contenciosa.

La fase contenciosa inicia cuando el contribuyente combate ante el Tribunal Fiscal de la Federación, una resolución que la autoridad administrativa emitió, para esto, el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación, establece que el término para presentar la demanda ante dicho Tribunal, será dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la resolución que vaya a impugnarse.

4.1.4. Ejercicio de la acción.

La solicitud de prescripción se puede ejercer en la fase oficiosa una vez transcurridos

74 - Martínez López, Luis - Ob cit., pág 209

cinco años, tanto después de la notificación de la determinación del crédito fiscal, como dentro de cualquier etapa del procedimiento administrativo de ejecución.

Sin embargo, si después de haber recurrido ante el Tribunal Fiscal de la Federación, existe alguna resolución en la que se impugne un crédito fiscal, y se obtiene una sentencia en contra del sujeto pasivo, y al quedar firme dicha sentencia, la autoridad exactora no ejerce su facultad de cobro, al transcurso de cinco años, se puede solicitar como acción, la prescripción de tal crédito

Consecuentemente, se puede promover el ejercicio de la acción, considerada constitutiva, de la prescripción dentro de la fase oficiosa, y después de concluida la fase contenciosa, dando como resultado, el caer en ocasiones en un círculo vicioso, porque forzosamente para efectos del cobro, se continuaría con la ejecución de una sentencia en la fase oficiosa.

Como se señaló en el Capítulo que precede, los créditos fiscales que pueden prescribir conforme a la clasificación del artículo 4º del Código Fiscal de la Federación, son aquellos que provengan de contribuciones como son los impuestos, las contribuciones de mejoras, los derechos, los aprovechamientos y las aportaciones de seguridad social, aunque estas últimas no las recauda el Servicio de Administración Tributaria, por ser competencia del Instituto Mexicano del Seguro Social, como Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal, considerado como autoridad parafiscal.

4.1.5. Formalidades de la solicitud.

El tercer párrafo del artículo 146 del pluricitado ordenamiento federal, establece:

“Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales ”

y, al no ser un medio en el que se impugne un acto administrativo, la solicitud de referencia, se sujeta a las siguientes formalidades en cuanto a su presentación

Requisitos de presentación.

Por un lado, debe de reunir los requisitos que fundamentalmente se encuentran en el artículo 18 del Código Tributario Federal, su presentación será por escrito, y deberá de señalarse la autoridad a la que se dirige, lo importante de este punto, estriba en el hecho de que se confunde en múltiples ocasiones lo estipulado en el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, que establece que cuando se interponga el recurso administrativo ante una autoridad incompetente, esta lo turnará a la que sea competente, sin embargo, dicho supuesto es aplicable exclusivamente al recurso administrativo de revocación y no a otras instancias, por lo que en nuestro supuesto, no existe la obligación de remitir en caso de incompetencia a la autoridad que deba conocer del asunto, deberá de identificarse el crédito fiscal, y señalar la resolución en la que se determinó, y en caso de conocerlo el número con el que lo controló la autoridad exactora

Relatar el o los motivos por los que solicita la prescripción del crédito fiscal, mismos que deberán estar relacionados con las pruebas que acompaña y ofrece; presentar las pruebas en las que apoye su solicitud y estar firmado por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a excepción de que el particular no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.

El solicitante deberá acompañar a su escrito de solicitud

- a El documento que acredite la personalidad con la que promueve;
- b. La resolución en la que se determinó el crédito cuya prescripción solicita,
- c. La constancia de notificación de la resolución en la que se determinó el crédito fiscal;
- d Las pruebas que considere pertinentes.

La autoridad, en caso de omisión de algún requisito, o cuando no se aporten los documentos con los que se acredite la personalidad, aunque no se encuentre obligada en este aspecto, puede requerir la presentación de la resolución determinante del crédito y su constancia de notificación, otorgando un plazo de diez días hábiles para subsanar dicha omisión, o presentar la documentación faltante, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de requerimiento.

Cabe destacar que los oficios de requerimiento al solicitante, para que haga los señalamientos o exhiba los documentos o pruebas correspondientes, se notificarán personalmente.

Requisitos de procedencia.

Las solicitudes de prescripción de créditos fiscales, únicamente procederán al cumplir con las siguientes condiciones:

a).- Se trate de créditos fiscales determinados en resoluciones administrativas.

Existe la polémica de que si por el hecho de que el contribuyente se encuentre obligado a determinar las contribuciones a su cargo, éstas pueden ser susceptibles de prescribir, situación que a mi parecer no puede producir tal efecto, ya que no obstante que sean obligaciones de pago, subsiste la facultad de comprobación de la autoridad fiscalizadora, y al no ejercer aún sus facultades, la autodeterminación no es susceptible de prescribir al ser un acto unilateral del contribuyente, por lo tanto, el crédito fiscal no se encuentra determinado en resolución administrativa alguna, condición que es indispensable para poder prescribir.

b).- Que el sujeto pasivo considere, que desde la fecha en que la notificación de la determinación del crédito surtió efectos, a la fecha de la solicitud de prescripción, hayan transcurrido cinco años de manera ininterrumpida

Ahora bien, de acuerdo con lo establecido en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, los créditos fiscales deberán pagarse dentro de los siguientes 45 días a la fecha en que surta efectos la notificación respectiva, de donde se desprende que el término de cinco años deberá de computarse precisamente a partir del día siguiente al en que se cumpla el plazo citado, sin que haya sido interrumpido con alguna gestión de cobro, que de acuerdo al artículo 146 del Código en estudio, por esta, debe de entenderse cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se notifique al contribuyente, o porque el adeudo haya sido reconocido expresa o tácitamente por el propio deudor; de lo contrario el tiempo transcurrido se elimina y comienza a correr, esto es, inicia como si fuera la primera vez que corriera el término, pero sin modificar los actos realizados por la autoridad

c).- No debe tratarse de una gestión de negocios. El artículo 19 establece que en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios y se considerará que la promoción se hizo en esa forma, cuando quien promueva a nombre de otro, no acredite que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que presenta la solicitud de prescripción

d).- Que exista interés jurídico del solicitante, demostrando que hay un crédito fiscal determinado a él o a su representado, o bien, que exista resolución en la que se determine que es responsable solidario en el pago del crédito fiscal.

4.1.6. Efectos de la resolución.

La resolución que recaiga a la solicitud de declaratoria de prescripción produce los siguientes efectos.

A.- Tener por no presentada la solicitud de prescripción.

En caso de que la autoridad requiera al solicitante, y este no de cumplimiento al oficio de requerimiento formulado para que devuelva firmado su escrito de solicitud de prescripción, haga los señalamientos solicitados, o bien, no exhiba los documentos requeridos, se tendrá por no presentada la solicitud de prescripción, con excepción de las pruebas, en cuyo caso, éstas se tendrán por no presentadas ⁽⁷⁵⁾

B.- Desecharla por improcedente.

Se desechará por improcedente la solicitud cuando el solicitante no demuestre la existencia del crédito fiscal a su cargo; quien promueva a nombre de otro, y no acredite que su representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que presentó su solicitud, o el promovente no demuestre su interés jurídico, se determinará que no le depara perjuicio y no tiene interés jurídico en el asunto ⁽⁷⁶⁾

C.- Declarar la prescripción del crédito fiscal.

75 - Código Fiscal de la Federación, artículo 18

76 - *Ibidem*, artículos 18 y 19

Declarar la prescripción del crédito fiscal, cuando se demuestre que existe el mismo y que han transcurrido cuando menos cinco años a partir de la fecha en que el pago del crédito pudo ser legalmente exigido, o de la última gestión de cobro del crédito fiscal ⁽⁷⁷⁾

D.- Declarar que el crédito fiscal no se ha extinguido por prescripción.

Declarar que el crédito no ha prescrito cuando se pruebe su existencia y no hayan transcurrido más de cinco años desde su notificación, o se compruebe que han existido interrupciones que impidieron perfeccionarse el mismo ⁽⁷⁸⁾

4.1.7. Compuo del término.

Por otro lado, es necesario señalar la forma en la cual se computa el término; como regla general inician al día siguiente hábil de aquel en que surtió efectos la notificación, y estas surten sus efectos al día siguiente hábil de aquel en que se llevaron a cabo, en cuanto a la prescripción, como se ha fijado por años sin especificar que sean de calendario, se entenderá que el plazo concluye el mismo día del siguiente al año de calendario a aquel en que se inició, cuando no exista el mismo día, como en el caso del 29 de febrero, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario, y así sucesivamente hasta computarse los cinco años ⁽⁷⁹⁾

En esta tesitura, si el solicitante, niega lisa y llanamente la existencia de gestiones de cobro, la autoridad deberá probar los hechos que motiven su resolución por asistirle la carga de

77 - Idem, artículo 146

78 - Idem

79 - Idem, artículo 12.

la prueba, este tema, será ampliado a partir del punto 4.2.3.

4.1.8. Presentación de la solicitud.

La presentación de la solicitud de prescripción de un crédito fiscal, deberá realizarse ante la Administración Local Jurídica de Ingresos que conforme a su domicilio fiscal le corresponda, la cual será resuelta por la Subadministración de Resoluciones 2.

Como quedó registrado en el punto 2.4., inciso B, del Capítulo II, la solicitud de prescripción de créditos fiscales que no hayan sido cobrados en el término establecido por el Código Fiscal de la Federación, se encuentra regulada en el artículo 41, Apartado C, Fracción IV, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, así como el 146 del mismo Código

Es conveniente hacer mención que en cuanto a la prescripción en vía de acción, compete resolver a la Administración Local Jurídica de Ingresos, que corresponda al domicilio fiscal del solicitante, no así en el recurso de revocación en el que a su vez, es competente según quien haya emitido o ejecutado el acto recurrido.

4.2. LA PRESCRIPCIÓN COMO EXCEPCIÓN.

4.2.1. Concepto de excepción.

En el Capítulo I, se establecieron las diferencias que existen entre la usucapión y la prescripción, y en su obra de Derecho Civil Mexicano, el Maestro Rafael Rojas Villegas expresó entre otras cosas, que la prescripción fue un medio para oponerse a la acción del propietario, y si este vindicaba la cosa en el plazo establecido, era preciso restituírsela, pero si transcurría aquel plazo, se rechazaba la acción con la prescripción, la cual de acuerdo al maestro, casi producía el mismo efecto de una excepción, misma que con el tiempo adquirió tal carácter.

Aquí encontramos la justificación histórica del uso de la prescripción como excepción, y para ser congruente con el punto 4.1, se señala la concepción relativa a este vocablo, que ha sido tratada ampliamente en el ámbito del derecho civil, así, comenzando con la doctrina clásica, esta ha señalado que:

"Por excepción se entiende el medio de defensa a la contradicción o repulsa con que el demandado pretenda excluir, dilatar o enervar la acción o demanda del actor" (80)

La excepción en sentido propio, o excepción material, consiste según la doctrina moderna, *"en un derecho que el demandado tiene en contra del actor y que puede hacer valer*

80 - Pallares, Eduardo.- Ob cit ; pág 294

en el juicio donde es demandado, oponiéndola como excepción, o en juicio diverso." Su nota esencial consiste, que mediante esta figura se destruye la acción.

Es menester volver a señalar, que la clasificación y la aplicación de las excepciones es procesal, y en este caso, el Código Tributario Federal ofrece el manejo de tal figura en la fase oficiosa del procedimiento tributario, y que de acuerdo a la definición asentada, se ajusta a la defensa que realiza el contribuyente, repeliendo la acción de cobro del fisco federal

4.2.2. Clasificación de la Excepciones.

Existen, al igual que conceptos, diversas clasificaciones de las excepciones, pero para efectos de sintetizar, nos referiremos a la más aceptada, y de acuerdo con el maestro Vicente y Caravantes. ⁽⁸¹⁾

Las excepciones se dividen en los siguientes grupos.

- A) *DILATORIAS.- Son las que solamente dilatan el ejercicio de la acción o el curso del proceso;*

- B) *PERENTORIAS - Se obtiene mediante ellas una sentencia que absuelve al demandado, no solo de la instancia sino también de la acción, porque destruyen ésta;*

81 - Ibidem, pág 290

- C) *MIXTAS* - Los juriconsultos clásicos consideraban como tales a las que podían oponerse sea como dilatorias o como perentorias, e incluían en este grupo la de cosa juzgada y la transacción;
- D) *PERSONALES* - Las que sólo pueden ser opuestas por determinadas personas de las que figuran en una misma relación jurídica como demandados. Por ejemplo, se demanda a varios deudores mancomunados y uno de ellos opone la excepción de incapacidad, o de perdón de la deuda hecha a favor de él exclusivamente. Tales excepciones tienen carácter de personales, porque no favorecen a todos los deudores,
- E) *REALES*. - Las contrarias a las anteriores porque pueden oponerse para todos los obligados. Por ejemplo: pago, nulidad de la obligación, causa ilícita de la misma, etc ;
- F) *PROCESALES* - Las que se fundan en un vicio del proceso. Ejemplos incompetencia, falta de capacidad del actor o del demandado, etc ,
- G) *MATERIALES* - Las que conciernen a los derechos controvertidos;
- H) *DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO*. - Las que paralizan el curso del juicio porque éste no puede seguir adelante mientras no se resuelva sobre la procedencia de aquéllas. Si se declaran admisibles, el juicio queda paralizado. Como ejemplo tenemos la incompetencia del juez, la falta de

capacidad procesal del actor o la falta de personalidad de sus representantes, la litispendencia y la conexidad de la causa.

Y de acuerdo a estas clasificaciones, la prescripción como excepción en materia fiscal se encuadra en las perentorias, porque se obtiene mediante ellas, una resolución que absuelve al sujeto pasivo de la acción de cobro de un crédito fiscal.

4.2.3. Notificación del documento determinante del crédito.

Después de este punto, se analizarán las etapas del procedimiento económico coactivo, puesto que una vez iniciado se puede interponer el recurso administrativo de revocación y como excepción la prescripción.

Determinado el crédito fiscal, se hace del conocimiento del sujeto pasivo, es decir se notifica, pero para que dicha notificación sea legal, deben de cumplirse ciertos requisitos, sin los cuales, pudiera quedarse sin efectos la notificación, con la posibilidad de que caducaran las facultades de la autoridad para determinar créditos fiscales

4.2.4. Computo del término.

Es necesario recordar que los artículos 14 y 16 Constitucionales contemplan, y que por otra parte es por demás de explorado derecho, que los actos de autoridad deben de estar siempre fundados y motivados, y por su parte el artículo 38 fracción I del Código Fiscal de la Federación, en armonía con los numerales constitucionales establece.

"Los actos administrativos que se deban de notificar tendrán por lo menos los siguientes requisitos

I Constar por escrito

II.- Señalar la autoridad que lo emite.

III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad "

Así, se puede afirmar que es de clara observancia que la autoridad debe apegarse a derecho, obligándose a que la determinación de un crédito fiscal conste por escrito.

De igual forma, cumplirán con las formalidades establecidas en el mencionado Código Fiscal de la Federación en sus artículos 134 fracción I, 135 y 137, para dar a conocer al deudor su liquidación.

El artículo 134 en su primer párrafo y fracción I señala.

Las notificaciones de los actos administrativos se harán

I.- personalmente ...

La autoridad, se encuentra, con que la norma jurídica previamente establecida lo construye a que las notificaciones de los actos administrativos que se hagan, deberán ser en primer término "personalmente", si por alguna razón no se encontrara a la persona con quien deba de entenderse, se dejará citatorio, como debidamente se prevé en el primer párrafo del artículo 137 del multicitado Código Tributario Federal, que en su parte conducente establece,

"cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba de notificar, le dejara citatorio en el domicilio, para que espere a una hora fija del día hábil siguiente "

La jurisprudencia número 314, dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, nos apoya claramente en esta cuestión:

NOTIFICACIONES PERSONALES. FORMALIDADES QUE DEBEN DE OBSERVARSE PARA QUE SEAN LEGALES.- El Código Fiscal de la Federación, en vigor, regula en forma expresa, en su artículo 137, las notificaciones personales, por ello resulta inaplicables en la especie las disposiciones del derecho común, debiendo observarse únicamente las formalidades establecidas en el referido artículo, como son las siguientes: cuando el notificador se presente en el domicilio del interesado y no se encuentre éste ni su representante legal, le dejará un citatorio para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del

plazo de 6 días a las oficinas de la autoridad fiscal, si la persona citada o su representante legal no esperan al notificador en la hora y día hábiles señalados, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio del interesado, o en su defecto con un vecino, sin que tenga que observarse otras formalidades diversas a las previstas en el precepto indicado

REVISION No. 1939/84 - Resuelta en sesión de 20 de marzo de 1986, por unanimidad de 6 votos.

REVISION No. 1407/86.- Resuelta en sesión de 27 de marzo de 1987, por unanimidad de 9 votos.

REVISION No. 1366/85.- Resuelta en sesión de 9 de abril de 1987, por unanimidad de 8 votos REFERENCIA Octubre 1987, pág 363.

Es importante razonar esta circunstancia, ya que en gran número, las notificaciones no se efectúan conforme a derecho, y erróneamente al impugnarse un crédito fiscal, no se combaten.

Una vez notificado el documento que determina el crédito fiscal, el mismo debe de garantizarse o pagarse junto con sus accesorios dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación.⁽⁸²⁾

¿Cuándo surte efectos una notificación?, es importante la respuesta a esta pregunta, ya que a partir de que concluyen los 45 días, debe de computarse el término de la prescripción

82 - Idem, artículo 65

Como se abordó en el punto 4.1.7., estas surten sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas, de acuerdo al artículo 135 del Código Fiscal de la Federación. Si un crédito fiscal se notifica un día lunes, surte sus efectos el día martes, y el término comienza a correr el día hábil siguiente al en que surtió sus efectos, es decir el día miércoles, en caso de ser hábil. El artículo 12 del ordenamiento citado, señala que son inhábiles los días sábados y domingos, el 1º de enero; el 5 de febrero; el 21 de marzo; el 1º y 5 de mayo, el 1º y 16 de septiembre, el 20 de noviembre; el 1º de diciembre de cada seis años, cuando corresponda la transmisión del Poder Ejecutivo el 25 de diciembre, y las vacaciones generales. Por lo que concierne a éstas últimas, para el período de 1997 se establecieron de acuerdo con la Regla 2.1.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal, el 21, 27 y 28 de marzo, así como del 22 de diciembre de 1997 al 6 de enero de 1998, inclusive. Para el ejercicio fiscal de 1998, son los días 9 y 10 de abril, y del 21 de diciembre hasta el 5 de enero de 1999.⁽⁸³⁾

Hay que recordar que lo anterior es para efectos del inicio del término, pero para contabilizar por años el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquel en que se inició, cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario, o si el último día las oficinas de la autoridad permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará hasta el siguiente día hábil.⁽⁸⁴⁾

83.- Diario Oficial de la Federación del 21 de marzo de 1997, y 9 del mismo mes pero de 1998.

84 - Código Fiscal de la Federación, tercer párrafo del artículo 12

A partir de este momento la autoridad vigila la actitud del sujeto pasivo, que estriba en cuatro supuestos, el primero si garantiza el adeudo; el segundo si lo cubre o lo compensa, en tercer lugar si se inconforma en contra de la determinación del crédito fiscal y finalmente, si hace caso omiso o demuestra indiferencia a los actos emitidos por ésta.

4.2.5. El procedimiento administrativo de ejecución.

En caso de encuadrarse el sujeto pasivo en alguno de los supuesto citados en el punto que antecede, se inicia el procedimiento administrativo de ejecución, siendo el primer paso la designación de un ejecutor, y el cual se formaliza con el mandamiento de ejecución

El mandamiento de ejecución.

El mandamiento de ejecución es un documento que la autoridad exactora emite y, en el cual ordena al ejecutor, que efectúe el cobro del crédito fiscal

Dicho documento normalmente contiene los siguientes elementos.

- a). Estar dirigido al ejecutor, efectuándose el nombramiento como tal.
- b). Señala las facultades que tiene conferida la autoridad para efectuar y emitir ese tipo de actos
- c). El motivo del mandamiento de ejecución, que estribará casi siempre en el hecho de que el contribuyente no cubrió el

crédito fiscal, o lo cubrió parcialmente.

d). Indicarle al ejecutor que debe de apercibir de embargo al sujeto pasivo en caso de no cubrir el importe del crédito fiscal, al momento de ser exigido.

e). Señala la facultad que el ejecutor tiene para designar depositario en caso de que traben embargo.

f). La facultad de la autoridad para habilitar días y horas inhábiles cuando no se encuentre al deudor en las horas y días hábiles, o para continuar con el embargo en días y horas inhábiles en caso de ser necesario.

Requerimiento de pago.

Una vez cumplido el requisito que se establece en los artículos 145 y 152, se continúa con el requerimiento de pago del crédito fiscal en el mismo acto de la diligencia ⁽⁸⁵⁾

En caso de no efectuarse el pago, se llevará a cabo el embargo de bienes suficientes, que cubran el monto total del crédito fiscal conjuntamente con sus accesorios, o en su caso procederá a la intervención de la negociación ⁽⁸⁶⁾

85 - *Ibidem.*

86 - *Idem*, artículo 151, fracción II

El embargo.

La falta de pago del crédito fiscal al momento de ser exigido por el ejecutor de la Administración Local de Recaudación, da lugar a que en el acto se realice el aseguramiento de bienes del deudor, con la característica de que dichos bienes deberán de cubrir, no solo el monto del crédito principal, sino que se calcula en exceso a efecto de considerar los accesorios que se generen durante el tiempo que dure dicha situación, y como consecuencia, la imposibilidad por parte del propietario de disponer de los mismos

Al llevarse a cabo la diligencia de embargo, se podrán nombrar dos testigos; se levantará acta pormenorizada de los hechos que se susciten en el momento, la persona con quien se entienda la diligencia tendrá derecho de señalar los bienes sobre los que se trabará el embargo, esta acción se encuentra supeditada al orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal y que comprende.

1. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
2. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y, en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de las entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia
3. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores
4. Bienes inmuebles.

Si el ejecutado no se sujeta al orden establecido, y los bienes que señala no son

suficientes o se encuentran fuera de la circunscripción territorial de la oficina ejecutora, o tienen otros gravámenes o son de fácil descomposición o deterioro, o se trata de materiales inflamables, el ejecutor trabará el embargo sobre los que a su juicio garanticen mejor el interés fiscal, pero siempre respetando aquellos bienes que conforme al derecho común y del propio Código Fiscal son embargables, como los personalísimos, los de uso indispensable, el material y equipo de trabajo, así como el patrimonio familiar.

Las objeciones de terceros a la traba del embargo se deberá resolver con carácter provisional en el mismo acto, y quedarán sujetas a la ratificación del jefe de la oficina exactora, y en caso de lesionar los derechos de terceros, será susceptible de impugnarse a través del recurso de revocación

La oposición a la realización de la diligencia, la resolverá el ejecutor, previo acuerdo del jefe de la oficina ejecutora, procediendo a romper cerraduras ante testigos, sellando cajas de seguridad o muebles, embargando inmuebles, secuestrando bienes, y solicitando el auxilio de la fuerza pública en su caso.

El embargo puede trabarse sobre bienes muebles, inmuebles y negociaciones. En tratándose de bienes muebles como dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios, el depositario los entregará dentro de las siguientes 24 horas, a la oficina ejecutora; respecto de créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de las entidades o dependencias públicas y de instituciones o empresas particulares de reconocida solvencia, deberá de notificarse al deudor de tal circunstancia; los bienes raíces, derechos reales y negociaciones, se inscribirán en el Registro Público de la Propiedad o en el de Comercio, según corresponda, en todo caso se

nombrará depositario que podrá ser removido libremente por el jefe de la oficina ejecutora

Independientemente del embargo a que se hace referencia, en el Código Tributario se establecen otros tipos en los siguientes casos.

- a) - Embargo administrativo a solicitud del deudor a efecto de garantizar un crédito fiscal, previsto en el artículo 141 fracción V
- b) - Embargo precautorio, cuando la autoridad considere que existe el peligro de que el contribuyente se ausente, oculte bienes o, realice maniobras para quedar en estado de insolvencia. Este embargo no puede subsistir más de un año puesto que se realiza sin que exista un crédito fiscal, por lo que en dicho plazo la autoridad deberá determinarlo a fin de que el embargo precautorio se convierta en definitivo y se continúe con el procedimiento, artículo 145.
- c).- Embargo de bienes ilegalmente introducidos al país, que en sentido estricto debe denominarse confiscación, ya que se sustraen al particular para asegurar su control. Su regulación se encuentra en los artículos 44 fracción II y 152 párrafo tercero.

Dentro del embargo de negociaciones, el procedimiento presenta dos características peculiares:

1. Con relación al depositario, éste actúa como interventor con cargo a la caja o como interventor administrador. El interventor con cargo a la caja sólo participa en el control de los egresos e ingresos de la negociación y dicta medidas con carácter de urgentes y provisionales cuando conoce de irregularidades en la administración del negocio, que ponga en peligro los intereses del fisco. El interventor administrador actúa con todas las facultades de administrador de una sociedad mercantil o como dueño, cuando la negociación no es una sociedad.
2. Respecto de la extinción del crédito fiscal, no se procede vía remate sino a través de amortizaciones del 10% de los ingresos de las negociaciones, que el interventor va recaudando diariamente. La enajenación sólo procedería en caso de que existieran graves irregularidades que la justificarán ⁽⁸⁷⁾

Respecto del nombramiento del o de los depositarios que se hicieran necesarios, queda bajo la entera responsabilidad de la autoridad ejecutora. ⁽⁸⁸⁾ El ejecutado puede ser designado depositario por el ejecutor cuando no haya efectuado el nombramiento el jefe de la oficina exactora ⁽⁸⁹⁾

La enajenación.

Posteriormente, se procede a la enajenación de los bienes embargados; salvo ciertas circunstancias, toda enajenación se hará en subasta pública. ⁽⁹⁰⁾

87 - Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto - Ob cit ; págs 163 a 165

88 - Código Fiscal de la Federación, artículo 153, primer párrafo

89 - Ibidem, último párrafo.

90 - Aunque se utilizan como sinónimos, en estricto sentido la almoneda se refiere solo a la venta pública de bienes muebles, que generalmente se realiza en el local de la oficina ejecutora, mediante convocatoria pública cuando menos diez días antes del remate

Podrá efectuarse hasta dos subastas con 15 días de diferencia cada una, y si el remate no se realiza o no se presentan postores en la primera, se podrán enajenar directamente o por tercera persona, o adquirirlos el fisco.

También procede la enajenación fuera de subasta cuando: el embargado proponga comprador hasta antes de que se finque el remate; el adquirente sea el fisco debido a la falta de postores, a la falta de pujas o en casos de empate, y cuando los bienes sean de fácil descomposición o deterioro, o se trate de materiales inflamables

El día y hora señalados para el remate, el jefe de la oficina ejecutora informará a quienes hayan concurrido a él, los nombres de las personas que podrían participar en la almoneda, por haber presentado los siguientes documentos:

- a) Escrito con los datos del oferente
- b) Postura no menor de las dos terceras partes de la base fijada para el remate, la cual se determina por el valor del avalúo del bien o por el precio acordado entre la ejecutora y el embargado.
- c) Certificado de depósito, cuando menos del 10% de la base fijada para el remate

Los participantes podrán realizar los ofrecimientos o pujas para mejorar sus posturas y el jefe de la oficina ejecutora fincará el remate a quien sostenga la más alta

Tratándose de bienes muebles, el vencedor dispondrá de tres días para enterar el resto de la cantidad ofrecida de contado, ya que una parte de la postura puede haber sido ofrecida a plazos.

El adquirente de inmuebles o negociaciones tendrá 10 días para cubrir las diferencias del precio ofrecido de contado, y dentro de los 10 días posteriores se debería firmar la escritura y se entregarán al adquirente los bienes adjudicados libres de todo gravamen. Cuando no se entere la diferencia del precio dentro de los plazos señalados, se perderá el depósito en favor del fisco.

El producto del remate, de la venta fuera de subasta o de la adjudicación al fisco, deberá de aplicarse al pago del crédito fiscal, de acuerdo con la prelación de pagos a que se encuentra sujeto, expuesta en el artículo 20 del Código Fiscal Federal, y el excedente se entregará al embargado.

4.2.6. La garantía del interés fiscal.

Los gravámenes aducados deben de ser enterados para contribuir al gastos público, sin embargo en situaciones de crisis la gran mayoría de contribuyentes no cumple debidamente con dicha obligación constitucional, para lo cual, el Servicio de Administración Tributaria, como órgano creado para vigilar tal obligación, cuenta con suficientes elementos, aunque no con suficiente capacidad, para hacer efectivo un crédito fiscal, o solicitar se garantice, situaciones contempladas en los artículos 141 y 145 del Código Fiscal de la Federación

Formas de garantizar el interés fiscal.

Art. 141.- Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las siguientes formas:

I - Depósito en dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto;

II.- Prenda o hipoteca;

III.- Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión;

IV.- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe idoneidad y solvencia;

V - Embargo en la vía administrativa

VI - Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

Elementos que deben de comprender las garantías.

La garantía deberá comprender

1.- Las contribuciones adeudadas;

2 - Actualizadas;

3.- Los accesorios causados;

4.- Los accesorios que se causen en los 12 meses siguientes al otorgamiento;

5 - En caso de no cubrirse el crédito en el término citado en el punto anterior, se actualizará de nuevo el saldo;

6.- Los recargos respectivos y los correspondientes a los 12 meses siguientes

Art. 142 - Procede garantizar el interés fiscal cuando:

- I - Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución;
- II.- Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente;
- III.- Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 del Código;
- IV.- En los demás casos que señale este ordenamiento y las leyes fiscales

Art. 143 - Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II, IV y V del artículo 41, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Requisitos de las garantías.

Las garantías deben de cumplir con ciertos requisitos establecidos en el Reglamento del Código Fiscal, asegurándose de manera inminente que se cubra el crédito fiscal, el Servicio de Administración Tributaria, vigilará que sean suficientes, tanto en el momento de su aceptación, como con posterioridad, y en su caso exigirá su aplicación o procederá al secuestro o embargo de bienes. Se otorgarán a favor de la Tesorería de la Federación, y subsistirán hasta que proceda su cancelación. ⁽⁹¹⁾

91.- Reglamento del Código Fiscal de la Federación, artículo 60

En lo que respecta al depósito en dinero, este generará intereses, que se calcularán conforme a las tasas que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con la posibilidad de efectuar su retiro. ⁽⁹²⁾

La prenda y la hipoteca, se constituirá sobre los siguientes bienes, (artículo 62 Reglamento del Código Fiscal de la Federación), siendo bienes muebles, por el 75% de su valor, libre de gravámenes hasta por dicho porcentaje. Deberán de ser valuados por instituciones autorizadas o corredores públicos y depositados ante estos. En caso de que se requiera su inscripción en algún registro, se cumplirá con tal formalidad. No se aceptarán bienes que ya se encuentren en el dominio de la autoridad fiscal, o con algún corredor, en caso de ser de procedencia extranjera, se tendrá que demostrar su legal estancia en el país.

Esta garantía a partir de otorgarse a la autoridad exactora, puede realizarse mediante contratos de administración celebrados con casas de bolsa que amparen la inversión de valores a cargo del Gobierno Federal, inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, con la obligación de designar como único beneficiario a la autoridad a favor de la cual se otorgue la garantía.

En estos casos, se aceptarán como garantía el 100% del valor nominal de los valores, debiendo de reinvertirse una cantidad suficiente para cubrir el interés fiscal, y en caso de existir rendimientos, estos pueden ser retirados por quien invirtió.

92 - Ibidem, artículo 61

Por lo que corresponde a bienes inmuebles, se aceptará el 75% del valor de avalúo o catastral, con la obligación de acompañar el certificado del Registro Público de la Propiedad, en el que no aparezca anotado ningún gravamen, ni afectación urbanística o agraria, que hubiera sido expedido cuando más con tres meses de anticipación. Si existiera algún gravamen, la suma del mismo y el interés fiscal, no podrán exceder del 75% del valor del inmueble.

En la hipoteca, el otorgamiento de la garantía se hará en escritura pública, misma que se inscribirá en el Registro Público de la Propiedad que corresponda, conteniendo los datos que identifiquen plenamente el crédito fiscal, (artículo 62 Reglamento del Código Fiscal de la Federación).

La fianza, se expedirá a favor de la Tesorería de la Federación, la póliza en la que se haga constar esta, quedará en poder y guarda de la autoridad recaudadora, y no gozará de los beneficios de orden y excusión.⁽⁹³⁾ La obligación asumida por un tercero, para garantizar el interés fiscal, debe de cumplir con las siguientes características:⁽⁹⁴⁾

- A. En caso de ser persona física, deberá manifestar su aceptación ante la autoridad recaudadora con la presencia de dos testigos o por escrito firmado ante notario público.
- B. El monto de la garantía, deberá ser menor al 10% de los ingresos declarados en el último ejercicio fiscal, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales, o del 10 % del capital afecto a su actividad empresarial.

93 - *Idem*, artículo 63.

94 - *Idem*, artículo 64.

- C. Cuando sea persona moral, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de su capital social, que no haya tenido pérdida fiscal en los dos últimos ejercicios, de 12 meses para efectos del impuesto sobre la renta, o que dicha pérdida no rebase el porcentaje antes señalado de su capital social.

Puede el tercero garantizar por el deudor, con alguna de las formas antes mencionadas, cumpliendo con los requisitos que a cada una de ellas le corresponda. ⁽⁹⁵⁾

El embargo en la vía administrativa, se sujeta a las siguientes reglas, (artículo 66 Reglamento del Código Fiscal de la Federación):

- a. Se practicará a solicitud del contribuyente,
- b. Se señalarán los bienes que deban embargarse que sean suficientes para garantizar el interés fiscal, y cumplan con los porcentajes señalados en el artículo 62 del Reglamento del Código Fiscal;
- c. El nombramiento de depositario de los bienes puede recaer en personas físicas como el propietario, y el representante legal de personas morales,
- d. Se inscribirán en el registro público que corresponda, en caso de estar sujetos a dicha formalidad.

95 - Idem, artículo 65

- e. Cubrirse con anticipación, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del Código Fiscal de la Federación

4.2.7. El recurso administrativo de revocación.

Concepto de recurso administrativo.

El recurso administrativo, es un acto mediante el cual, el poder público no actúa como parte ni participa en un procedimiento jurisdiccional, se limita a confirmar, modificar o dejar sin efectos su acto, o el de una dependencia de igual o inferior categoría, determinando de esta forma, si se ha ajustado a la ley ⁽⁹⁶⁾

Por otro lado, para Alfonso Nava Negrete, *el recurso administrativo, es un procedimiento represivo que aporta al administrado un medio legal directo para la defensa de sus derechos.* ⁽⁹⁷⁾

Gabino Fraga, señala que el recurso administrativo constituye *"un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo."* ⁽⁹⁸⁾

96 - Carrasco Iriarte, Hugo, Ob cit, pág 3

97 - De la Garza, Sergio Francisco - Ob cit, pág 794

98 - Ibidem, pag 795

El recurso administrativo de revocación, es contemplado en el Código Tributario Federal, como el mecanismo legal que tiene la autoridad, en este caso la Administración Local Jurídica de Ingresos, para revisar sus propios actos, los de las Administraciones Locales de Auditoría y de Recaudación, o de alguna oficina que dependa de éstas, con el fin de confirmarlo, modificarlo o dejarlo sin efectos, cabe recordar que existieron otros recursos administrativos como el de nulidad de notificaciones y de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, los cuales en esencia, se hacen valer en el de revocación

Requisitos de presentación.

Para su presentación, el escrito de interposición del recurso, debe de cumplir, además de lo estipulado en los artículos 18 y 19 ⁽⁹⁹⁾, con señalar y presentar lo siguiente. ¹⁰⁰⁾

I.- El acto que se impugna

II.- Los agravios que le cause dicho acto.

III - Las pruebas y los hechos controvertidos

IV.- Acompañar los documentos con los que acredite la personalidad con la que actúa el agraviado, en caso de ser persona moral, o en representación de persona física, (artículo 122 Código Fiscal de la Federación)

V - Acompañar el documento en el que conste el acto que impugne.

VI - Acompañar la constancia de notificación, con excepción de cuando se declare bajo protesta de decir verdad que no recibió tal constancia, o su práctica haya sido por correo

99 - Código Fiscal de la Federación

100 - Ibidem, Artículos 122 y 123

certificado con acuse de recibo, si fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que se realizó.

VII - Las pruebas documentales.

VIII.- En caso de ser necesario, el dictamen pericial

La posibilidad de recurrir un acto administrativo o una actuación de la autoridad fiscal es optativa ⁽¹⁰¹⁾; se puede acudir ante la Administración Local Jurídica de Ingresos que le corresponda por razón de territorio o por la que emitió o ejecutó el acto que le causa agravio, o presentarse directamente al Tribunal Fiscal de la Federación

Cuando la interposición se efectúe ante una autoridad fiscal incompetente, esta lo remitirá o turnará a la que sea competente. El escrito debe presentarse dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación del documento o ejecución del acto.

En caso de que el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento económico-coactivo no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate podrán hacerse valer en cualquier tiempo antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda. ⁽¹⁰²⁾

Encontramos como excepción, cuando se trata de ejecución sobre bienes legalmente embargables y de actos de imposible reparación material, en estos casos el plazo de

101 - Idem, artículos 120, segundo párrafo, y 121

102 - Idem, artículo 127

interposición se computará a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo.

Si existieran violaciones con posterioridad a la mencionada convocatoria o si se trata de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta.

El recurso también se podrá hacer valer cuando el embargado o tercero acreedor no estén conformes con la valuación hecha de los bienes inmuebles y negociaciones embargados, dentro de los 10 días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de avalúo practicado y dado a conocer personalmente al o a los interesados ⁽¹⁰³⁾

Requisitos de procedencia.

Para realizar el correcto ejercicio de la prescripción dentro del recurso de revocación, este, deberá de fundarse en la fracción II del artículo 117, inciso a), del Código Fiscal en comento, que a la letra y en su parte conducente señala:

"Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido "

103 - Idem, artículo 175.

De esta forma, al ser optativa la impugnación del acto controvertido, es procedente presentarlo en la Administración Local Jurídica de Ingresos, siempre y cuando: ⁽¹⁰⁴⁾

I.- Afecte el interés jurídico del recurrente.

II.- La interposición no se haga en contra de una resolución dictada en otro recurso administrativo o en cumplimiento de esas o de sentencia.

III - Los actos impugnados no los hayan recurrido ante el Tribunal Fiscal de la Federación

IV - Los actos a impugnar, no sean consentidos, y se impugnen dentro del plazo señalado al efecto

V - No sean conexos a otro que se haya impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

VI - Se amplíe el recurso administrativo y se expresen los agravios correspondientes.

VII - Los actos impugnados no hayan sido revocados por la autoridad que los emitió.

Efectos de la resolución.

La resolución deberá de ser emitida y notificada en un término que no exceda de tres meses, mismos que se computarán a partir de la interposición del recurso, y en su defecto a partir del cumplimiento para que presente dentro del término de cinco días, respecto de los documentos señalados en el artículo 123 del Código Tributario Federal.

(104 - Ídem, Artículo 124.

Después del vencimiento de dicho término, la resolución que ponga fin al recurso podrá, (artículo 133 Código citado):

- I - Desecharlo por improcedente
- II.- Tenerlo por no interpuesto
- III.- Sobreseerlo.
- IV.- Confirmar el acto impugnado.
- V - Mandar a reponer el procedimiento administrativo de que se trate.
- VI.- Ordenar que se emita una nueva resolución
- VII.- Dejar sin efectos el acto impugnado
- VIII - Modificar el acto impugnado
- IX.- Dictar uno nuevo que sustituya el acto impugnado

Estas dos últimas, cuando el recurso sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Para la reforma fiscal de 1998, se establece que si la resolución que recaiga a un recurso administrativo ordena realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, deberá de cumplirse en un plazo de cuatro meses, contados a partir de la fecha en que dicha resolución se encuentre firme, aún cuando hayan transcurrido los plazos que señalan los artículos 46-A y 67 del Código

Sin embargo no indica, que sucede si no se cumple lo ordenado dentro de los cuatro meses, no se especifica cual sería la sanción que le correspondería a la autoridad, la frase "deberá cumplirse", se entiende como una obligación, no como un acto potestativo, siendo

aparentemente un acto legislativo irregular, ya que si no lo cumple, sería un acto antijurídico.

Esta reforma, le establece una conducta a la autoridad para que cumpla con un mandato dentro del término de cuatro meses, después de que la resolución que ordena se encuentre firme; le ha creado una obligatoriedad, sin establecerle cual sería su sanción en caso de que su conducta fuera contraria al precepto

Es fácil observar que desde el instante en que el legislador, le regula su conducta ésta deja de ser optativa, y ha quedado como obligatoria, de manera explícita o implícita, pero para el incumplimiento no hay forma para aplicar una sanción, o del cumplimiento forzoso, demostrando con esto lo establecido en el punto 22, cuando se hace la reflexión a la función legislativa de la Cámara de Diputados, en cuanto a que si su competencia es la de legislar, se ocupa en recibir los proyectos de leyes y disposiciones fiscales, que la Secretaría de Hacienda le envía a través del Ejecutivo Federal, por la facultad que le otorga la fracción III del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal ⁽¹⁰⁵⁾ Y volviendo al punto de partida, podemos concluir que se puede aceptar que surtió efectos la prescripción, sólo al revocar el acto administrativo impugnado, dándole legalidad a la extinción del crédito fiscal, ya que si es modificado, estamos en presencia de un acto administrativo válido, que al no quedar sin efectos, reconoce que las gestiones de cobro se encuentran ajustadas a la Ley, variando solamente uno de sus actos que será modificado, pero el acto subsiste; por último, si es confirmado, claramente no se acepta la extinción del crédito fiscal.

105 - Calvo Nicolau, Enrique - Tratado del Impuesto Sobre la Renta, Tomo I Reimpresión a la 1ª edición Editorial Themis México enero de 1997; págs 9 y 10)

4.3. LA PRESCRIPCIÓN A FAVOR DEL FISCO FEDERAL.

De manera recíproca, la autoridad fiscal tiene a su favor, la facultad potestativa de declarar la prescripción de cantidades pagadas indebidamente, o de aquellas que procedan conforme a las disposiciones fiscales aplicables.

El artículo 22 del Código Fiscal Federal, en su antepenúltimo párrafo señala:

"La obligación de devolver prescribe en los mismos
términos y condiciones que el crédito fiscal "

Por lo que respecta a los "mismos términos", es dentro del plazo de cinco años. En cuanto a las condiciones a que se sujeta al hecho de que la devolución puede ser legalmente exigida, la autoridad, en el caso de que se interponga el recurso de revocación porque se negó una devolución que se considere procedente conforme a la ley, puede interponer como excepción la prescripción.

De igual forma, su término se interrumpe con cada solicitud que el interesado realice ante la autoridad fiscal, considerándose una gestión de cobro o por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por la deudora, y el término se inicia cuando la devolución se aceptó y pudo ser legalmente exigida.

Es importante efectuar un análisis del citado artículo 22, ya que es éste el que otorga los supuestos y reglas mediante las cuales se formaliza la prescripción a favor del fisco federal.

En este numeral se contemplan dos supuestos mediante los cuales procede la devolución, el primero que sean cantidades pagadas indebidamente, y el segundo, que se permita la misma de conformidad con las leyes tributarias. Puede ser de oficio o a petición de parte, y se puede efectuar mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificado, que puede ser utilizado para cubrir cualquier contribución que se pague con declaración, ya se a cargo, o que deba de enterar en su carácter de retenedor.

En el supuesto de que la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar el reintegro del saldo a favor de quien presentó declaración del ejercicio, salvo que se trate de cumplimiento de resolución o sentencia firmes, emitidas por autoridad competente, en cuyo caso, podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Otra hipótesis se da, cuando el pago de lo indebido se realizó en cumplimiento de un acto de autoridad, por lo que el derecho a la devolución nace cuando dicho acto queda insubsistente. Ahora bien, ya planteados los puntos, se puede determinar en qué momento inicia el término de la prescripción.

1 - A partir del día siguiente en que se presentó la declaración del ejercicio fiscal, vale recordar que las personas morales están obligadas a presentar sus declaraciones anuales dentro de los tres primeros meses de calendario, es decir, enero, febrero y marzo; las personas físicas en febrero, marzo y abril, siendo contribuciones determinadas por ellas mismas.

II - A partir del siguiente día al de vencimiento de los cincuenta días que tiene la autoridad para efectuar la devolución debidamente solicitada.

Esto es, en el entendido de que, por lo que corresponde al primero y segundo supuestos, no se realice la solicitud correspondiente de devolución, de lo contrario seguirá la suerte señalada en el segundo caso. Por lo que corresponde al primero, debe de considerarse el hecho con el cual se solicita una devolución improcedente, puesto que las facultades de comprobación de la autoridad no han caducado y de encontrarse que no correspondía la devolución, el solicitante se hará acreedor a la aplicación de sanciones

Al igual que la prescripción a favor del contribuyente, esta debe solicitarse ante la Administración Local Jurídica de Ingresos, Subadministración de Resoluciones 2.

Artículo 11 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

La devolución de cantidades pagadas indebidamente y las demás que procedan de conformidad con las disposiciones fiscales en los términos del artículo 22 del Código, se solicitarán ante la autoridad administradora

De tal manera que podemos resumir las condiciones que prevalecen entre la prescripción a favor del contribuyente y la prescripción del fisco federal

I - Corre el mismo término para los dos, cinco años

II - Debe de probarse la existencia tanto del crédito fiscal como de la cantidad sujeta a devolución, que por otro lado son exclusivas a cargo del particular en el caso de ser ambas solicitadas

III - Se interrumpe por gestiones de cobro, la primera mediante el procedimiento administrativo de ejecución, y la segunda mediante la solicitud de devolución.

IV.- La demostración de gestiones de cobro, corre a cargo de quien las afirma

V - En caso de existir un medio de defensa, la prescripción puede interponerse como una excepción al cobro, por ambas partes.

VI.- En cuanto a la interrupción, ambas pueden alargar indefinidamente la existencia tanto del crédito fiscal, como de la cantidad sujeta a devolución, provocando la ficción de que la prescripción tiene como objeto el hecho de que tanto los intereses del fisco, como el de los particulares no estén indefinidamente sin poder precisarse, situación que haría que no pudieran fijarse las condiciones económicas ni del erario ni de los particulares.

VII - Es una sanción, impuesta por la ley, al acreedor por su inactividad.

Para efectos de demostrar que la devolución es procedente, como respaldo se deben de contar con los sistemas y registros contables, que deberán llevarse por los contribuyentes, mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convengan a las características particulares de acuerdo a su actividad, pero en todo caso deberán satisfacer

como mínimo, los requisitos que permitan identificar las contribuciones de las que se solicita su devolución. ⁽¹⁰⁶⁾

Estos requisitos los establece el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, ya que si se está obligado a llevar contabilidad, debe de cumplir con las siguientes reglas.

I.- Llevarán los sistemas y registros contables que señale el Reglamento del Código, los que deberán reunir los requisitos que se establezcan en dicho Reglamento

II.- Los asientos de contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas

III - Llevar la contabilidad en su domicilio fiscal

Lo anterior no es óbice para solicitar la devolución, pero por otro lado, desde el momento en que un contribuyente, reúne estos requisitos, se le facilita comprobar que ha realizado un pago en exceso o indebido, y a su vez, se evita problemas, como el hecho de que se inicien las facultades de comprobación de la autoridad en su contra

106 - Idem, artículo 26

4.4. LA INTERRUPCIÓN Y LA SUSPENSIÓN.

El artículo 146 del Código Tributario Federal, establece exclusivamente que el término de la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le haga saber al deudor, siempre que sea dentro del procedimiento administrativo de ejecución. Al interrumpirse el mencionado término, se deja en aptitud legal a la autoridad para reiniciarlo, y continuar con la gestión de cobro, en cualquier etapa del procedimiento económico-coactivo.

Por su parte, en comparación con la caducidad en materia fiscal, en relación a que el término se suspende, la autoridad exactora puede eternamente continuar con la exigencia del cobro, rompiendo con esto, la consideración doctrinaria de que la prescripción viene a regular las situaciones jurídicas inestables.

Sumado a lo anterior, se cuentan con elementos electrónicos y de cómputo avanzados, que van subsanando las irregularidades imputadas al elemento humano, y que como consecuencia, traía y hasta el momento trae, su rezago histórico por un exceso en la burocracia y por la negligencia de la propia autoridad; con características como la de la ignorancia en lo que se está haciendo y de lo que representa el erario federal, esto, sin mencionar el constante movimiento de funcionarios que ocuparon y seguirán ocupando en su momento la Subsecretaría de Ingresos como un trampolín político, o un puesto llamado de conciliación, en el Servicio de Administración Tributaria, pero no para conciliar los problemas de los contribuyentes, sino para calmar los embates de los grupos en la obtención de su beneficio, impidiendo al profesionalista fiscal de carrera, ejercer y aplicar sus conocimientos como debiera hacerlo, encadenando con tales hechos, el aumento a gran escala en el engaño y la corrupción

Situación, que por otro lado, reconozco que se quiere abatir con la creación del Sistema de Administración Tributaria, pero sin embargo, puede llevar la misma suerte como uno de tantos programas inconclusos como el de los Abogados del Fisco, un programa a nivel nacional, que nació al término de 1990, y que tuvo como gran final, el impedimento para aplicar el derecho debidamente por parte de las propias autoridades, y en especial de los titulares de las Administraciones Fiscales Federales, hoy Administraciones Locales, como la Jurídica de Ingresos

Independientemente de todas las formas para obtener la garantía del interés fiscal, la autoridad tiene a su favor el procedimiento económico coactivo

La autoridad requiere los créditos que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, así mismo, puede practicar el embargo precautorio antes de que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible

Después de toda esta maquinaria jurídica, se destaca el hecho de que la autoridad fiscal tiene a su favor, 5 años para hacer efectivo dicho adeudo fiscal, y si por alguna razón se interrumpiera dentro del transcurso de esos 5 años, el término comienza de nueva cuenta, tendría 5 años más

Esto es, tratando de ser lo más transparente posible en la exposición, se ejemplifica de la siguiente manera

La autoridad fiscal tiene el término como mínimo de 5 años para determinar la procedencia de un crédito fiscal, que en ciertas circunstancias son 10; una vez determinado y notificado, tiene 5 años más para hacerlo efectivo, esta suma en principio 10 o 15 años en su caso, que el fisco tiene para vigilar el cumplimiento de la obligación Constitucional y su pago, pero si en el transcurso del tiempo del período de cobro, se interrumpiera con alguna de las formas que al efecto señala el segundo párrafo del artículo 146, y si esta interrupción se realiza a los 4 años transcurridos después de haber sido determinado y notificado el crédito fiscal, tiene 5 años para exigir el pago correspondiente, que sumados, daría como resultado 14 o 19 años, y así sucesivamente.

Estamos hablando que si por el ejercicio fiscal de 1989, un sujeto pasivo se encontró obligado a presentar su declaración anual y contribuir en 1990 al gasto público, pero si por las circunstancias económicas no puede cumplir con dicha obligación, podría quedar obligado hasta el año 2005, es decir durante 16 años, si no es que más.

En el llamado error de diciembre, la devaluación fue superior al 100%, las deudas se incrementaron indiscriminadamente, y los contribuyentes preferían pagar a los acreedores particulares que fueron los que les proporcionaron las materias primas o los servicios necesarios para el funcionamiento de la empresa o labor desempeñada, en lugar de pagar al fisco.

Podría considerarse que se ataca al debido cumplimiento constitucional de contribuir al gasto público, pero creo que 10 años son más que suficientes para determinar y cobrar un adeudo fiscal, puesto que como se ha demostrado, se tiene todo un aparato burocrático lleno de deficiencias que no ayudan en lo más mínimo al erario federal.

Tiene a su favor, elementos para exigir se garantice el crédito fiscal de forma bilateral o unilateral, bilateral porque el sujeto pasivo no opone resistencia y sin mayor problema acepta el adeudo y garantiza de alguna forma el interés fiscal

Unilateral porque, aún desconociendo la certeza de un crédito fiscal, la autoridad puede embargar precautoriamente y embargar dentro del procedimiento administrativo de ejecución, y si después de todo esto no cuenta el sujeto pasivo con los elementos para cubrir el adeudo, es más sano que dentro de ese plazo se determine definitivamente su situación fiscal, por considerarse un crédito incobrable.

Estamos en presencia de que tiene que evolucionar la prescripción en cuanto a que su término no se interrumpa, sino que se suspenda.

La caducidad se suspende y la prescripción se interrumpe, circunstancia que quedó definida a partir de la separación de dichos conceptos en 1981, ya que los Códigos Fiscales del 38 y del 66, manejaron como prescripción tanto la acción fiscalizadora como la exactora

Actualmente el Código Fiscal de la Federación, claramente dividió estas figuras, y en su aplicación, considero que deja en gran ventaja a la autoridad Hacendaria, prolongando en detrimento del sujeto pasivo su deuda por tiempo indefinido.

Por lo que corresponde a la suspensión, esta hace que no corra la caducidad durante cierto tiempo, pero una vez que desaparece la causal suspensiva, el tiempo anterior a la suspensión se agrega al transcurrido con posterioridad al levantamiento de la suspensión.

En la interrupción, se tiene como no transcurrido el plazo de la prescripción que corrió con anterioridad al acontecimiento interruptor, y el cómputo se inicia de nueva cuenta. Según se reconoce unánimemente, las causas de interrupción son actos que pueden demostrar eficazmente que no subsiste aquella inercia del titular del derecho que legitima la prescripción ⁽¹⁰⁷⁾

La Suprema Corte de Justicia de la Nación en su Manual del Juicio de Amparo, efectúa un estudio de la Suspensión que a continuación se transcribe, por ser de gran ayuda al presente trabajo. ⁽¹⁰⁸⁾

¿Y QUE ES LA SUSPENSIÓN? La palabra "suspensión", en general se deriva del latín *suspensio*. Suspendere (suspendere) es levantar colgar o detener una cosa en alto, en el aire; diferir por algún tiempo una acción o una obra Gramaticalmente, suspendere es paralizar, impedir, paralizar lo que está en actividad; transformar temporalmente en inacción una actividad cualquiera Es impedir o detener el nacimiento de algo, de una conducta, de un acto, de un suceso. O, si éstos se han iniciado, detener su continuación. Es, pues, paralizar algo temporalmente, impedir que algo nazca, surja a la vida, detener su conuence, y, si ya nació impedir temporalmente que prosiga, paralizar los efectos o consecuencias aún no producidos, pero que están por realizarse.

107 - Lomeli Cerezo, Margarita - Prescripción y Caducidad en el Derecho Tributario, R T F.F., No. 68, 3ª Época Año VI, Agosto 1993, pág 68

108 - Suprema Corte de Justicia de la Nación - Manual del Juicio de Amparo 2ª edición, 3ª reimpresión, Editorial Themis, México, D.F., 1996, págs 109 ss

Adviértase que suspender no es destruir, porque la materia de lo suspendido subsiste, no desaparece, y porque lo ya realizado, realizado queda

SU DURACION. Temporalmente porque tal suspensión durará sólo el tiempo que dure la tramitación del juicio, desde que es concedida hasta que se pronuncie la sentencia definitiva, ejecutoria definitiva porque no sea recurrida, porque se haya resuelto el recurso interpuesto o porque el juicio sea uninstancial.

De acuerdo a lo anterior y a lo señalado por la Doctora Margarita Lomeli Cerezo, la suspensión de la prescripción, significa que el plazo respectivo deja de transcurrir durante la existencia de la causal de suspensión, pero una vez desaparecida ésta, vuelve a correr, debiéndose sumar el lapso transcurrido antes de la suspensión al tiempo posterior a su terminación. ⁽¹⁰⁹⁾

Como ejemplo, señala que el Código de 38 (artículo 65) contempló la suspensión, y operaba en el momento en el que se le otorgaba el pago en parcialidades, en cuyo caso el término de la prescripción volvía a correr desde el día siguiente al en que vencieran los plazos respectivos.

Otro ejemplo que cita, es que debe considerarse el hecho de encontrarse suspendido el procedimiento económico-coactivo, con motivo de haberse interpuesto un recurso o juicio contra el cobro y garantizado el interés fiscal. ⁽¹¹⁰⁾

109 - Lomeli Cerezo, Margarita - Ob cit; pág 68

110 - Ibiden, pág 68, establece la Doctora Margarita que así lo resolvió la 2ª Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la contradicción de Sentencias 1/84, Semanario Judicial de la Federación, 8ª Epoca, Tomo I, 1ª parte; pag 257

Por lo tanto, al estar de acuerdo con los supuestos mencionados, en el presente trabajo se propone que la prescripción fiscal en materia federal, se suspenda tomando en consideración los siguientes puntos.

A).- Cuando no exista representante de la sucesión

B).- Cuando no exista tutor o curador

Estas circunstancias no son ajenas en materia fiscal, en virtud de que el artículo 121⁽¹¹⁾, ha establecido tal posibilidad cuando no exista representante de alguna sucesión cuando se esté tramitando un recurso administrativo.

C).- Cuando la autoridad inicie sus gestiones de cobro, durante el tiempo que duren estas.

Es obvio que al ejercer la facultad de cobro, la autoridad recibe la prestación adeudada, pero si por su negligencia no se continúa con el cobro, la inactividad le debe de perjudicar, ya que desde el momento de iniciar el procedimiento administrativo de ejecución se establecen las reglas para hacer efectivo el pago de manera inmediata, mediante embargo o la intervención, y si dentro de los cinco años que tiene para hacer efectivo el cobro, no se cubre, debe de

111 - Dicho artículo del Código Fiscal de la Federación señala en su tercer párrafo "Si el particular fallece durante el plazo a que se refiere este artículo se suspenderá hasta por un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos cesará la suspensión cuando se notifique que da por terminado dicho procedimiento inclusive, en el caso de que se de por terminado a petición del interesado."

considerarse como incobrable

D).- Cuando se interpone el recurso administrativo de revocación.

En este punto si la resolución no se emite dentro del término establecido para dictarla y notificarla, es decir dentro de los tres meses siguientes desde su interposición, y en virtud de que no establece sanción alguna en caso de incumplimiento, ésta debería de ser su penalización ⁽¹¹²⁾

E).- Cuando la resolución que recaiga a un recurso administrativo ordene realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento y no se cumpla en el plazo de cuatro meses, contados a partir de la fecha en que dicha resolución se encuentre firme

Al igual que el punto que antecede, si no se cumple dentro del plazo de cuatro meses lo ordenado por la resolución y en virtud de que no establece sanción alguna en caso de incumplimiento, ésta debería de ser su penalización, (último párrafo del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación)

F).- Cuando se garantice el interés fiscal

Si bien es cierto que mientras se encuentra garantizado el interés fiscal, la autoridad se encuentra imposibilitada para ejercer el procedimiento económico-coactivo, también lo es que nada le impide aplicar reglas con el fin de pagar el crédito fiscal, como ejemplo se tiene lo

112 - El artículo 131 del Código Tributario Federal señala. "La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no exceda de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso

establecido en el artículo 66 ⁽¹¹³⁾, procediendo garantizar el adeudo fiscal cuando se solicite el pago en parcialidades, en este caso, se está recibiendo el pago correspondiente, además de que dicha cantidad se actualiza y se cobran indemnización y recargos

G.- Cuando se autorice el pago en parcialidades

En el Código de 38 se contempló la suspensión cuando se otorgara la autorización para pagar en parcialidades; en el texto legal vigente no existe dicha disposición, sin embargo considero que debería de existir, situación que como se puede apreciar no es nueva; por otro lado, los Códigos Tributarios Municipales de los estados de Hidalgo y México, contemplan tal circunstancia en sus artículos 50 y 55 respectivamente, y que a la letra, dichos numerales establecen.

"El término de la prescripción de los créditos fiscales se suspenderá durante la vigencia de las prórrogas concedidas o de las autorizaciones para el pago en parcialidades, . "

H.- Que al momento de admitirse un recurso administrativo, se acuerde que se suspende el procedimiento administrativo de ejecución, en caso contrario, la prescripción pueda perfeccionarse

Ya en el segundo párrafo del artículo 144 del pluricitado Código Tributario Federal, se

113 - Dicho artículo del Código Fiscal de la Federación, en su primer párrafo contempla "Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de cuarenta y ocho meses, "

maneja un término en el cual se suspende el procedimiento ejecutor, sin embargo, obliga al recurrente demostrar a la autoridad que el medio de defensa lo interpuso en tiempo, pero no elimina la continuidad del procedimiento económico-coactivo, ya que la exactora no tiene conocimiento del recurso, que en momentos, por mecánica debe el contribuyente darle aviso, sin embargo debería la Administración Local Jurídica, informar y no el afectado

A nuestra consideración, estas acciones traerían como consecuencia

- 1.- Una actuación más eficaz y profesional por parte de las autoridades exactoras.
- 2.- El dejar en posibilidad de que los contribuyentes, puedan en realidad liberarse de cargas fiscales que no pueden pagar y de recuperarse financieramente.
- 3.- Darle el verdadero valor y sentido jurídico a la prescripción
- 4.- Obtener una actitud menos burocrática y más propositiva en la recaudación
- 5.- Hacer efectivas las fianzas que garantizan los créditos fiscales

Tal vez con el tiempo, nos encontremos en posibilidad de plantear la reducción del término de cinco años, a tres o dos, situación que sólo el avance de una cultura fiscal y de la ciencia jurídica pueden determinar, y por qué no, el avance de la computación

CONCLUSIONES

- I.- La aplicación de la prescripción en el derecho fiscal en México es reciente; aparece por primera vez en la Ley para la Recaudación de Impuestos contemplados en la Ley de Ingresos sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades, del 27 de febrero de 1924, y en su artículo 39, estableció:

"La responsabilidad para el pago del impuesto y multas prevenidas en la presente Ley, prescriben en cinco años "

Posteriormente se insertó en la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1925, en la Ley General Sobre Percepciones Fiscales de la Federación de 1937, en el Código Fiscal de la Federación de 1938; de 1966 y de 1981, pero desde este último año se separó la doble utilidad de la prescripción, en contra de la acción fiscalizadora y de la actividad exactora, puesto que para los dos casos se consideraba procedente su aplicación, es decir, la Hacienda Pública Federal, perdía su acción para liquidar y su derecho para cobrar créditos fiscales

El Código de 1981, publicado el 30 de diciembre en el Diario Oficial de la Federación, situó a la prescripción dentro del artículo 146, y en forma separada dentro del artículo 67, da cabida a la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales para determinar créditos a cargo de los contribuyentes

- II.- La prescripción como acción, es el derecho que tiene un particular, para acudir ante la Administración Local Jurídica de Ingresos, para que esta declare que un crédito fiscal ha o no prescrito, se equipara a la acción constitutiva, porque tiene por objeto el obtener la extinción de una relación de derecho, como lo es la cancelación del adeudo fiscal
- III.- La prescripción como excepción en materia fiscal, se encuadra en las perentorias, porque se obtiene mediante ellas una resolución que absuelve al sujeto pasivo, de la acción de cobro, esta se hace valer dentro del recurso administrativo de revocación
- IV.- El artículo 146 del Código Tributario Federal, señala que la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le haga saber al deudor, siempre que sea dentro del procedimiento administrativo de ejecución; al interrumpirse se deja en aptitud legal a la autoridad para comenzar con el término al iniciar una nueva gestión de cobro, sin que sea necesario cumplir con todas las etapas del procedimiento económico-coactivo, como consecuencia, la autoridad exactora puede eternamente continuar con la exigencia del cobro, rompiendo con esto, la consideración doctrinaria de que la prescripción viene a regular las situaciones jurídicas inestables.

La autoridad exactora, tiene a su favor el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo el crédito fiscal, en el término de 5 años, y si por alguna razón se interrumpiera dentro del transcurso de ese tiempo, el término comienza de nueva cuenta. Aunado a lo anterior existen diversas formas de obtener la garantía del

- F).- Cuando se garantice el interés fiscal.
- G).- Cuando se solicite el pago en parcialidades
- H).- Que al momento de admitirse un recurso administrativo, se acuerde que se suspende el procedimiento administrativo de ejecución, en caso contrario, la prescripción pueda perfeccionarse

Estas acciones traerían como consecuencia.

- 1.- Una actuación más eficaz y profesional por parte de las autoridades jurídicas y exactoras
- 2.- El dejar en posibilidad de que los contribuyentes, puedan en realidad liberarse de cargas fiscales que no puedan pagar, así como el de recuperarse financieramente.
- 3.- Darle el verdadero valor y sentido jurídico a la prescripción
- 4.- Obtener una actitud menos burocrática y más propositiva la recaudación.
- 5.- Hacer efectivas las fianzas que garantizan los créditos fiscales

BIBLIOGRAFÍA

- ADAM ADAM, ALFREDO.- La Fiscalización en México. 2ª edición, UNAM, México 1988
- ARMIENTA HERNANDEZ, GONZALO.- Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos. 2ª edición, Editorial Porrúa, S.A , México 1992.
- BARANDY.- Estudios de Derecho, Editorial Porrúa, S A , México 1989.
- BATIZA, RODOLFO - Los orígenes de la Codificación Civil y su influencia en el Derecho Mexicano. Editorial Porrúa, S A., México 1982
- BONECASE, JULIAN - Elementos del Derecho Civil, Tomo II. Editorial José M. Cajica, Puebla, 1945.
- BORJA SORIANO, MANUEL.- Teoría General de las Obligaciones, Tomo II, Editorial Porrúa, S A , Mexico 1989
- CALVO NICOLAU, ENRIQUE - Tratado del Impuesto Sobre la Renta, Tomo I Reimpresión a la 1ª edición. Editorial Themis México, enero de 1997.
- COLIN, AMBROSIO - Curso Elemental de Derecho Civil 3ª edición, Editorial Cajica, México 1951
- COVIELLO, NICOLAS - Doctrina General de Derecho Civil. Editorial Itálica, México, 1940
- DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO - Principios de Derecho Tributario. 3ª edición, Editorial Limusa, Noriega Editores, México 1995
- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO.- Derecho Financiero Mexicano 8ª edición, Editorial Porrúa, S.A., Mexico 1978
- DE LA MADRID HURTADO, MIGUEL.- Estudios de Derecho Constitucional. 2ª edición, Editorial Porrúa, S A. México 1980
- DIAZ GONZALEZ, L R .- Tribunal Fiscal de la Federación. Ley Orgánica Comentada. 2ª edición, Editorial Ecasa, México 1989
- D'ORS - Derecho Romano Privado. 8ª edición, Ediciones Universales de Navarra, S A , Pamplona 1991
- FLORES ZAVALA, ERNESTO - Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa Hermanos y Cía. México 1966.
- FLORIS MARGADANTS, GUILLERMO - Derecho Romano 20ª Edición, editorial Esfinge, S A. de C V., México 1994

- FRAGA, GABINO.- Derecho Administrativo 32ª edición, Editorial Porrúa S.A , México 1993
- GARCIA MAYNES, EDUARDO.- Filosofía del Derecho. 2ª edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1977.
- GOMEZ LARA, CIPRIANO - Teoría General del Proceso 6ª edición, UNAM, México 1983.
- IGLESIAS, JUAN.- Derecho Romano, Instituciones de Derecho Privado 7ª edición, Editorial Ariel, S.A., Barcelona 1982
- MARGAIN MANAUTOU, EMILIO - Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 11ª edición, Editorial Porrúa S.A México 1993
- MARTINEZ LOPEZ, LUIS - Derecho Fiscal Mexicano 4ª edición, Editorial Ecasa, México 1993
- MOTO SALAZAR, EFRAIN.- Elementos de Derecho 23ª edición, Editorial Porrúa S.A., México 1976
- OLGUIN JIMENEZ, ABRAHAM - Obligaciones Fiscales 22ª edición, Editorial Olguín México 1993
- OSORNIO CORRES, FRANCISCO JAVIER.- Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México, UNAM, Serie G, Estudios Doctrinales Núm 135, México 1992
- PALLARES, EDUARDO - Derecho Procesal Civil, 13ª edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1989.
- PANI, ALBERTO J.- La Política Hacendaria y la Revolución Editorial Cultura. Mexico 1926
- PETIT, EUGENE - Tratado Elemental de Derecho Romano. Traducción de la 9ª edición francesa, de Manuel Rodríguez Carrasco, Editorial Cárdenas Editores y Distribuidores, Puebla 1993
- PLANIOL, MARCEL.- Tratado Práctico del Derecho Francés, Tomo VII Editorial Civil de la Habana, 1945
- PLANIOL, MARCEL Y JORGE RIPERT.- Tratado Elemental de Derecho Civil, Tomo V. traducción de la 12ª edición francesa del Lic. José M Cajica, Editorial Cajica, Puebla Mex
- ROJINA VILLEGAS, RAFAEL - Derecho Civil Mexicano, Tomo III. 8ª edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1995.
- SAINZ DE BUJANDA, FERNANDO.- Hacienda y Derecho, Estudios de Derecho Financiero, Vol IV Instituto de Estudios Políticos, Madrid 996.
- SERRA ROJAS, ANDRES - Derecho Administrativo 15ª edición, Editorial Porrúa S.A. México 1992
- SHULT, FRITZ - Derecho Romano Clásico Editorial Bosch, Barcelona 1960

UGARTE CORTES, JUAN.- El Pacto Federal Dirección de Prensa y Relaciones Públicas del Poder Ejecutivo del Gobierno del Estado de México, Toluca, Mex. 1977.

BIBLIOGRAFÍA LEGISLATIVA

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia Federal

Código Fiscal de la Federación de 1938

Código Fiscal de la Federación de 1966

Código Fiscal de la Federación de 1981

Código Fiscal de la Federación vigente.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación 1997.

Ley del Impuesto sobre la Renta 1997.

Ley del Impuesto al Activo de las Empresas 1997

Ley del Impuesto al Valor Agregado 1997.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios 1997.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Ley del Servicio de Administración Tributaria

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Código Fiscal Municipal del Estado de Hidalgo.

Código Fiscal Municipal del Estado de México

DIARIOS OFICIALES DE LA FEDERACIÓN

20 de julio de 1921	27 de febrero de 1924
18 de marzo de 1925.	31 de diciembre de 1938
30 de diciembre de 1949	19 de enero de 1967
21 de diciembre de 1979	24 de agosto de 1983.
22 de marzo de 1988.	25 de enero de 1993
21 de marzo de 1997.	29 de diciembre de 1997
9 de marzo de 1998	

DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS

Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española. 19ª edición, Editorial Espasa- Calpe, S A., España 1970

Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencias Mexicanas Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, México 1991

Diccionario de Derecho Rafael de Pina 12ª edición Editorial Porrúa, S.A , México 1984

Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual 21ª edición, Editorial Heliasta, S R.L , Buenos Aires 1989

Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XII

Enciclopedia Universal Ilustrada Editorial Espasa-Calpe, España 1993

OTROS

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No 68, 3ª Epoca, Año VI, Agosto 1993

Semanario Judicial, Octava Epoca, Tomo VII, Julio 1991, Tribunales Colegiados