

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE PROCESAL

“LA UTILIDAD DE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL”

ALUMNA: CARMEN ALOR ARRIAGA

Número de cuenta: 098072033

ASESORA: Lic. Ana Isabel Flores Solano

Ciudad Universitaria, 16 de febrero de 2008.



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.

DEDICATORIAS

A DIOS: por la oportunidad de vivir, por tener familia y amigos tan especiales y por concederme la oportunidad de realizar cada uno de mis sueños.

A MIS PADRES: **gracias** por darme la vida, por amarme, por estar siempre a mi lado apoyandome en todo lo que he realizado, por hacer de mí la persona que soy, por ayudarme a levantarme cuando he caído y por enseñarme que la vida no es fácil. **LOS AMO**

A MI HERMANA: **gracias** por estar siempre a mi lado echándome porras sobre todo en los momentos más difíciles de nuestra vida, por ayudarme a ser la mujer que soy en estos momentos y por ser mi amiga. **TE QUIERO GURRUMINA.**

A EUGENIA: **gracias** por estar siempre a mi lado apoyándome sobre todo cuando he tenido que pasar cosas difíciles y obstáculos que la vida te pone. **TE QUIERO MUCHO PEQUEÑA** y sabes que eres mi mejor amiga.

A PABLO : **gracias** por estar siempre regañándome y haciendo de mí la abogada que soy ahora, por ser mi amigo, por escucharme cada vez que lo necesito y por enseñarme a confiar en mí. **Pablito que Grande Eres!**

A MIS NIÑAS: **gracias** por hacerme reír día a día, por recordarme que todos tenemos un niño en el interior de nuestro corazoncito y por apoyarme en todo lo que realice, aunque a veces no entendieran mucho lo que hacía. **LAS QUIERO JESSI, BECKY, PAU y SOFÍA.**

A MI FAMILIA: **gracias** por apoyarme aunque fuera involuntariamente en lo que hacía, todo aquello que alguna vez hicieron tuvo como efecto que me convirtiera en la persona que soy y sobre todo en la abogada que tienen enfrente. **LOS QUIERO.**

A MI ASESORA: por dirigir esta tesis que me permite titularme como licenciada en derecho, pero sobre todo gracias por enseñarme no solo el amor hacia el Derecho Fiscal sino al Derecho. Gracias por apoyarme en lo poco que he realizado en mi vida profesional y por estar ahí cada que la he necesitado. **GRACIAS LICENCIADA.**

A MI PADRINO Y MADRINA: por ayudarme a salir adelante cuando más lo necesitaba, por apoyarme y por estar siempre a mi lado.

A ESA PERSONITA TAN ESPECIAL: **gracias** por hacer de mí la mujer que soy ahora y por provocar uno de los cambios más importantes en mi vida. **TE QUIERO.**

A KARINA: gracias por estar conmigo en los momentos más difíciles de mi vida y por brindarme tu amistad muy a pesar de nuestras diferencias.

A MIS AMIGOS: por estar conmigo en las buenas y en las malas, en las borracheras y en las crudas; y sobre todo por apoyarme en todas las cosas que he realizado a lo largo de mi corta vida. **GRACIAS** Álvaro, Rodrigo, Mario (Mayito), Emerson, Genevere, Carlos Buentello, Julián II, Enrique II, Luis Alberto, Carlos Alcazar, Coatlicue, Lilia, Maribel, Alberto (Mugroso), Rodolfo y Mario.

A MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO Y AMIGOS: por echarme porras todos los días, por apoyarme cuando yo entre a trabajar con ustedes, por enseñarme todo lo que saben y por hacerme sonreír día a día. Por cierto se han convertido en excelentes amigos. **GRACIAS** Lic. Javier, Lic. Laura, Víctor Hugo, Alfonso (Ponchito), Yanet, Marlene, Rosa María, Daniel, Johana, Lalo, Fabiola, Elibeth y María del Carmen.

AL LIC. ADOLFO: por confiar en mi cuando nadie más lo hacía y cuando posiblemente hubiera sido difícil que alguien lo hiciera, así como darme la oportunidad de trabajar con usted y demostrar que soy una abogada que busca superarse día a día y que tiene mucho que dar. **GRACIAS.**

A MIS PROFESORES: gracias a todos aquellos que me enseñaron algo en mi paso por la facultad, no solo en lo jurídico sino también en lo personal.

GRACIAS A TODOS LOS QUE PARTICIPARON VOLUNTARIA PERO SOBRE TODO INVOLUNTARIAMENTE.

Y por último y no por ser la menos importante **GRACIAS A MI FACULTAD Y A MI UNIVERSIDAD:** por haberme dado la oportunidad de estar en sus aulas, por darme los mejores maestros, así como la oportunidad de conocer a un sin número de personas.

GOYA, GOYA UNIVERSIDAD!!!

ÍNDICE
INTRODUCCIÓN
CAPÍTULO I
EL ESTADO Y SU FACULTAD HACENDARIA

	Página
1.1 Concepto de Estado	1
1.2 Elementos	4
1.3 Fines	7
1.4 La Potestad Tributaria del Estado	7
1.4.1 Fundamento Constitucional	9
1.4.1.1 Facultades del Congreso de la Unión	9
1.4.1.2 Facultades de las Legislaturas de los Estados	15
1.5 De las contribuciones	18
1.5.1 En la Constitución	20
1.5.2 En el Código Fiscal de la Federación	26
1.5.2.1 Contribuciones	27
1.5.2.1.1 Impuestos	27
1.5.2.1.2 Contribuciones de Mejora	33
1.5.2.1.3 Aportaciones de Seguridad Social	34
1.5.2.1.4 Derechos	35
1.5.2.2 Aprovechamientos	37
1.6 La Relación Jurídico Tributaria	
1.6.1 Concepto	37
1.6.2 Naturaleza	39
1.6.3 Elementos	39
1.6.3.1 Principales	39
1.6.3.2 Secundarios	41
1.7 La Obligación Tributaria	41
1.7.1 Elementos	43

CAPÍTULO II

LA PRESCRIPCIÓN EN LAS DISCIPLINAS JURÍDICAS

2.1 Prescripción	46
2.2 Concepto	46
2.3 Concepto Etimológico	47
2.4 Concepto en el Derecho Comparado	47
2.5 La prescripción en las diferentes disciplinas jurídicas	
2.5.1 Civil	58
2.5.2 Penal	63
2.5.3 Administrativo	72
2.5.4 Mercantil	77
2.5.5 Fiscal	81

CAPÍTULO III

LA PRESCRIPCIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

3.1 Formas de Extinción de la Obligación Fiscal	91
3.2 Concepto de Crédito Fiscal	121
3.3 Prescripción del Crédito Fiscal	125
3.3.1 Término de la Prescripción Fiscal	131
3.3.2 Forma de computar el término de la Prescripción Fiscal	132
3.4 Formas de Interrupción de la Prescripción	135
3.4.1 Gestión de Cobro por parte del Acreedor	136
3.4.2 Reconocimiento Expreso del Deudor	138
3.4.3 Reconocimiento Tácito del Deudor	140
3.5 La Suspensión de la Prescripción	143
3.6 La Jurisprudencia en torno a las formas de interrupción de la Prescripción	146

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LA UTILIDAD DE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL

4.1 Casos Prácticos 156

4.2 Propuesta de Reforma al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación 172

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo se explica grosso modo la figura de la prescripción en materia fiscal a partir de su surgimiento, los principios a los que se encuentra sujeta, la necesidad de ésta y los problemas que tiene en su aplicación.

En este sentido, se definirá a la prescripción y las posibles diferencias que pudieran existir en materia fiscal, el principio de seguridad jurídica al que se encuentra sujeta, su necesidad, así como la importancia y utilidad de ésta en materia fiscal.

En el Primer Capítulo titulado el “Estado y su Facultad Hacendaria”, se hace un estudio de la palabra Estado, los elementos que lo integran, así como las facultades que tiene en materia hacendaria en sus diferentes niveles de gobierno. Partiendo de lo anterior se realiza un análisis de las contribuciones consagradas en el Código Fiscal de la Federación como medio que tiene el Estado, para allegarse de recursos y sufragar el gasto público de conformidad con la Constitución.

Por último se hace referencia a la relación jurídico tributaria la cual, como veremos, es el vínculo que surge entre sujeto activo y sujeto pasivo, y la diferencia que existe entre ésta y la obligación tributaria.

En el Segundo Capítulo se estudia a la prescripción a partir de su etimología y en el derecho comparado, posteriormente realizar un análisis de dicha figura dentro del campo del derecho civil, penal, administrativo, mercantil y fiscal.

En el Tercer Capítulo titulado “La prescripción como forma de extinción del crédito fiscal”, se analiza a la prescripción de conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación. Por lo que se hace un estudio del citado precepto, a fin de establecer los parámetros bajo los cuales opera la prescripción, como forma de extinción del crédito fiscal, tomando en cuenta el término para que opere dicha figura, la forma de computarlo, así como la interrupción y suspensión que puede sufrir dicho plazo. Igualmente se hace un análisis de la Jurisprudencia emitida tanto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como por los Tribunales Colegiados de Circuito en materia de prescripción fiscal.

En el Cuarto Capítulo titulado “Análisis de la utilidad de la prescripción en materia fiscal”, tenemos el apartado de casos prácticos en los que se realiza un estudio de dos jurisprudencias emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en contradicción de tesis, a fin de manifestar cual de los criterios sustentados por los Tribunales Colegiados de Circuito es el que se considera más acertado.

Partiendo de lo anterior se lleva a cabo una propuesta de reforma al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, a efecto de establecer cuando un crédito es legalmente exigible, partiendo de lo que establece el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, así como la Teoría de las Obligaciones.

CAPÍTULO I

EL ESTADO Y SU FACULTAD HACENDARIA

1.1 Concepto de Estado

a) Etimológicamente: La palabra Estado proviene del latín “*Status*, de *Stare*, que significa Estar, es decir, condición de ser.”¹

Por lo que los griegos llamaron al Estado *polis* o ciudad; donde las *polis* eran consideradas como la ciudad-Estado, sin que se llegará a comprender al Estado como dotado de un extensión territorial, toda vez que lo importante para los griegos era la comunidad de ciudadanos.

Para los romanos el Estado es definido en dos formas de organización, la primera llamada *res publica*-república, esto es la cosa común del pueblo no siendo una forma constitucional determinada, sino una organización política cuya forma podría variar, es decir, la simple colectividad tomada de su individualidad. Mientras que las *civitas*, eran las comunidades de ciudadanos, como sujetos de relaciones jurídicas, siendo una forma que adopta la *res publica*, la cual, consiste en una comunidad jurídicamente organizada cuyo centro esta constituido por una ciudad.²

En el Derecho Germánico aparece la denominación *reich*, la cual corresponde a la palabra latina *regnum* y significa *dominación y/o dominación de un príncipe*.³

¹ SERRA ROJAS, Andrés. Ciencia Política. 18a edición. Porrúa. México. 2002. p.272

² Cfr. *Ibidem*. p. 275

³ *Idem*.

Al respecto Andrés Serra Rojas señala en su libro *Ciencia Política*, que la palabra Estado “...en su significación etimológica fue empleada para expresar un estado de convivencia en un determinado momento, con la ordenación de la misma.”⁴

Posteriormente se empieza a usar la “voz *stato*, la cual se asocia a un estado de convivencia en determinado momento”.⁵ Asimismo Andrés Serra Rojas hace alusión a la obra *El Príncipe*, de Nicolás Maquiavelo, en la que se introdujo el vocablo Estado a nuestra literatura, empleándola para describir a los diferentes principados existentes en esos momentos.⁶

Confirma lo anterior lo manifestado por Héctor González Uribe en su obra *Teoría Política* señala que la palabra Estado comenzó a usarse por primera vez en Florencia, apareciendo en las primeras frases de la obra “*El Príncipe*”, de Nicolás Maquiavelo.⁷

b) Desde el punto de vista sociológico:

Andrés Serra Rojas señala que para Hermann Heller: “El Estado es una unidad dialéctica de ser y deber ser, de acto y sentido, encarnada en una realidad social”.⁸ Del mismo modo Francisco Porrúa Pérez manifiesta que el Estado debe ser considerado como “...una creación humana, consistente en relaciones de voluntad, de los hombres...”⁹

c) Desde el punto de vista jurídico:

Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara, definen al Estado como: “... [la] sociedad jurídicamente organizada para hacer posible en convivencia pacífica, la realización de la totalidad de los fines humanos.”¹⁰

⁴ *Ibidem*. p.272

⁵ *Ibidem*. p.276

⁶ *Ibidem*. p. 277

⁷ *Cfr.* GONZÁLEZ URIBE, Héctor. *Teoría Política*, 12ª edición. Porrúa. México. 1999. p. 148.

⁸ *Citado por.* SERRA ROJAS, Andrés. *Op. Cit.* p. 280

⁹ PORRÚA PÉREZ, Francisco. *Teoría del Estado*. “*Teoría Política*”. 35ª edición. Porrúa. México. 2002. p. 193

¹⁰ PINA, Rafael de. Rafael, de PINA VARA. *Diccionario de Derecho*. 21ª edición. Editorial Porrúa. México. 1999. p. 209

Por su parte Eduardo García Máynez señala que: “...el Estado es considerado como la fuente formal de validez de todo el derecho, pero sus órganos son quienes lo crean, a través de la fuente legislativa o le imprimen tal carácter.”¹¹; por lo que lo define como: “...la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio.”¹²

Héctor González Uribe manifiesta que para Jellinek el Estado desde el punto de vista jurídico es considerado como: “...*la corporación formada por un pueblo, dotada de un poder de mando originario y asentada en un territorio determinado...*”¹³, al respecto es importante mencionar que Jellinek utiliza la palabra corporación, a fin de que adquiriera una connotación jurídica.¹⁴

Mientras que para Hans Kelsen; el Estado no es más que un orden normativo.¹⁵

Francisco Porrúa Pérez nos señala que: “El Estado es una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes.”¹⁶

Para concluir el concepto de Estado, considero oportuno manifestar que simpatizo con la definición de Jellinek, siendo ésta la que presenta una connotación jurídica, la cual nos sirve para efectos de la materia.

¹¹ GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. 51ª edición. Editorial Porrúa. México. 2000. p. 97-98.

¹² *Ibidem.* p. 98.

¹³ GONZÁLEZ URIBE, Héctor. Teoría Política, 12ª edición. Porrúa. México. 1999. p. 155.

¹⁴ *Cfr. Id*

¹⁵ *Citado por*, SERRA ROJAS, Andrés. *Op. Cit.* p. 280.

¹⁶ PORRÚA PÉREZ, Francisco. *Op Cit.* p.198.

1.2 Elementos del Estado

La doctrina considera como elementos del Estado: al territorio, a una comunidad humana denominada pueblo o población y el poder.

1) Territorio: “Deriva del latín *territorium*. El cual significa porción de la superficie terrestre que pertenece a una nación, región, provincia, distrito, etc.”¹⁷ El territorio es considerado como un elemento del Estado, el cual, está constituido por la superficie terrestre y marítima, así como por el espacio aéreo sobre el que se ejerce su soberanía.

El territorio es un elemento imprescindible del Estado, en virtud de que éste es el lugar físico y geográfico donde la población debe estar establecida, y en el que el Estado ejercita su poder.

Para Hans Kelsen el territorio es: “...concebido como el espacio al que se circunscribe la validez del orden jurídico...”¹⁸, el cual posee tres dimensiones, ya que no sólo será longitud y latitud sino también altura y profundidad.

2) Población o Pueblo: la palabra población deriva del: “latín *populatio*, que significa acción y efecto de poblar.”¹⁹

Pueblo deriva del: “latín *populus*, que significa el conjunto de personas que componen un lugar región o país.”²⁰ También es considerado como el elemento personal del Estado constituido por quienes deban ser considerados como nacionales.

¹⁷ PALOMAR DE MIGUEL, Juan. Diccionario para Juristas. T. II. (J-Z). Porrúa. México.2000. p. 1528

¹⁸ KELSEN, Hans. Teoría General del Estado. Trad. Luis Legaz Lacambra. Ediciones Coyoacán. México. 2004. p. 181

¹⁹ PALOMAR DE MIGUEL, Juan. *Op. Cit.* p. 1201

²⁰ *Ibidem.* p. 1277

Para Héctor González Uribe, la población es el elemento humano del Estado, concebida como: “...una unidad de relación de muchos hombres que se constituye sobre la interacción recíproca con contenido intencional común que se proyecta hacia un bien común...”²¹

Por su parte Andrés Serra Rojas manifiesta que: “...el concepto población hace referencia a un elemento cuantitativo.”²², el cual representa a ese conjunto de personas que habitan el territorio de un Estado, no importa que se trate de nacionales o extranjeros.

Por lo tanto, el concepto de población pasa a ser un concepto cuantitativo, aritmético o estadístico con el cual expresamos el total de los seres humanos que viven en el territorio del Estado.

Andrés Serra Rojas manifiesta que al usar el concepto de pueblo “...se debe uno de referir a los individuos que están sujetos a la potestad del Estado ligadas a éste por el vínculo de la ciudadanía.”²³ Por lo que concluye que es la población la que debe de ser considerada como elemento del Estado la cual estará constituida por un número de personas que conviven en un territorio para realizar sus fines sociales.

Francisco Porrúa Pérez manifiesta que la población debe ser entendida como: “...un conjunto de hombres en un sentido aritmético...”²⁴, pero del mismo modo señala que el concepto de pueblo es más restringido y solo se usa para designar a esa parte de la población que tiene derechos civiles y políticos plenos, por lo que dicho concepto tiene un carácter eminentemente jurídico.

²¹ GONZÁLEZ URIBE, Héctor. *Op. Cit.* p. 295

²² SERRA ROJAS, Andrés. *Op. Cit.* p. 352

²³ *Ibidem.* p. 354

²⁴ PORRÚA PÉREZ, Francisco. *Op. cit.* p. 271

3) Poder o Soberanía: Andrés Serra Rojas considera al “poder” como elemento del Estado, entendiendo a éste como la autoridad de los órganos que lo integran, en quienes deposita el ejercicio de su soberanía.²⁵

Señala que la soberanía: “...es una característica, atribución o facultad esencial del Poder del Estado que consiste en dar órdenes definitivas, de hacerse obedecer en el orden interno del Estado y de afirmar su independencia en relación con los demás Estados que forman la comunidad internacional.”²⁶

El poder como elemento del Estado es definido por Kelsen: “...como una especie de fuerza física que actúa en sentido causal; no podría expresar otra cosa sino el hecho real de que unos hombres someten a otros y les fuerzan a realizar una determinada conducta.”²⁷ Lo cual se traduce en que unos hombres deben de mandar mientras que los otros deben de obedecer.

La soberanía debe entenderse como una cualidad específica del Poder del Estado que consiste en el derecho de mandar en última instancia, o de hacerse obedecer en el territorio estatal, fijando las normas sobre las que circunscribe su actuación, y afirmando su independencia respecto de los demás Estados, tal y como lo señala Kelsen: “[soberanía] ...es un orden unitario, único, desde el momento en que excluye a los restantes.”²⁸

Por último, podemos decir que en un Estado democrático la soberanía reside esencialmente en el pueblo. La cual se manifiesta en la facultad de creación de leyes, emisión de decisiones administrativas o en todo caso en la emisión de sentencias que resuelvan las controversias que en determinados casos se presenten.

²⁵ Cfr. SERRA ROJAS, Andrés. *Op. Cit.* p. 379

²⁶ *Ibidem.* p. 399

²⁷ KELSEN, Hans. *Teoría General del Estado. Op. Cit.* p. 125.

²⁸ *Ibidem.* p. 142

1.3 Fines del Estado

Es importante indicar que los fines que persigue el Estado deberán atender a su realidad histórica, geografía, composición étnica, cultural, así como a sus necesidades económicas y políticas. Andrés Serra Rojas manifiesta que el pensamiento de Kelsen prescinde de preguntarse cual es el fin del Estado, en virtud de que en sí mismo el Estado ya es concebido como el fin.²⁹

Dentro de las clasificaciones doctrinarias de los fines del Estado, encontramos las siguientes:

1) Las de tipo objetivo, consideran que para determinar el fin del Estado debemos partir de la economía de la historia, con respecto al destino que tiene el Estado dentro de la acción de la humanidad y;

2) Las de punto de vista subjetivo, se preguntan el fin que tiene el Estado, en un momento dado, para aquellos que forman parte de él, y por consiguiente, para los individuos y para el conjunto de la comunidad.

De lo anterior se puede concluir que el Estado tiene como fin último el “bien común”, entendiéndose a éste como el propósito general para hacer posible la existencia de los individuos.

1.4 La Potestad Tributaria del Estado

La Potestad Tributaria para Raúl Rodríguez Lobato es: “...el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos.”³⁰

²⁹ Cfr. SERRA ROJAS, Andrés. *Op. Cit.* p. 442.

³⁰ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. 2ª edición. OXFORD. University Press. México. 2005. p. 6

Como elementos de la Potestad Tributaria, de acuerdo a la definición antes transcrita tenemos que:

- 1) Es una facultad
- 2) exclusiva del Estado
- 3) para establecer, recaudar y destinar al gasto público las contribuciones

La Potestad Tributaria, es un derecho que exclusivamente ejercerá el Estado; como sujeto activo de la relación jurídico tributaria, el cual tendrá que cumplir con los requisitos establecidos en la Constitución, buscando a través de las contribuciones la obtención de un beneficio para la colectividad.

Antes de continuar con el tema estimo pertinente hacer un comentario; en México la Potestad Tributaria es ejercida tanto por Federación, Entidades Federativas y de alguna forma por los Municipios, pero en el caso de éstos últimos es de manera más limitada ya que sólo tienen a su cargo la libre administración de su hacienda.

Raúl Rodríguez Lobato señala que la Potestad Tributaria se ejerce en un primer momento por el Poder Legislativo, como ente encargado de establecer las contribuciones a través de las leyes, en segundo lugar le corresponde al Poder Ejecutivo como órgano encargado de aplicar las leyes tributarias que expida el Poder Legislativo, así como proveer en la esfera administrativa para su cumplimiento, y en algunos casos para dirimir las controversias que se susciten entre la autoridad administrativa y los gobernados, siempre que la ley lo permita. Por último, el Poder Judicial será el encargado de dirimir las controversias que se susciten entre cualquiera de los otros dos poderes y el gobernado.³¹

Por lo que podemos concluir que es el Poder Legislativo el encargado de establecer contribuciones haciendo uso de la Potestad Tributaria, siendo el Poder Ejecutivo el encargado de aplicar las leyes que expida el Poder Legislativo, mientras que el Poder Judicial será el encargado de dirimir las controversias que pudieran suscitarse.

³¹ *Cfr.* RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* pp. 6-8

Asimismo Fernando A. Orrantia Arellano, apunta que la Potestad Tributaria se encuentra sujeta a las disposiciones constitucionales: “Las facultades fiscales, tanto de la Federación como de los Estados, están incuestionablemente limitadas por los requisitos señalados en dicho precepto.”³², es decir, por el artículo 31 fracción IV Constitucional.

1.4.1 Fundamento Constitucional

El fundamento constitucional de la Potestad Tributaria lo encontramos en el artículo 73, fracción VII y XXIX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, precepto que establece la facultad del Congreso de la Unión para establecer las contribuciones que serán cubiertas por los mexicanos; que de conformidad con el artículo 31, fracción IV, Constitucional deberán estar establecidas en ley, destinadas a sufragar el gasto público, de forma proporcional y equitativa.

1.4.1.1 Facultades del Congreso de la Unión

México está constituido como una Federación, lo que implica que las Entidades Federativas se someten a la constitución de uno solo, el cual será el encargado de velar por los intereses de cada uno de sus componentes, buscando el beneficio no solo de uno de ellos, sino de todos aquellos que lo integran.

Asimismo es importante recordar que como se expuso en el apartado relativo a la Potestad Tributaria solo la Federación y las Entidades Federativas tienen la facultad de imponer contribuciones, en tanto el Municipio tendrá a su cargo la libre administración de su hacienda.

³² ORRANTIA ARELLANO, Fernando A . Las Facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal. 2ª edición. Porrúa. México.2001. p 27.

Al respecto, Raúl Rodríguez Lobato señala: “De los tres sujetos activos previstos en la legislación mexicana únicamente la Federación y los Estados tienen plena potestad jurídica tributaria, es decir, no solamente disponen libremente de las contribuciones que recaudan, sino que pueden dárselas a sí mismos a través de sus legislaturas respectivas. En cambio los Municipios únicamente pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer sus contribuciones, tarea ésta encomendada a las legislaturas de los Estados...”³³

La Constitución no hace una distinción entre las facultades que en materia impositiva le corresponde a cada uno de los niveles de gobierno, es decir, no hace distinción entre las materias de las que cada uno de ellos podrá obtener ingresos, por lo que en nuestro país existe una facultad concurrente entre cada uno de los niveles de gobierno. Por su parte Adolfo Arrijoa Vizcaíno, señala que la Constitución ha tenido que establecer “...un conjunto de reglas que integran una especie de sistema competencial en materia fiscal...”³⁴

El artículo 71 Constitucional establece el derecho del Presidente de la República, del Congreso de la Unión en cada una de sus cámaras y las Legislaturas de los Estados para iniciar leyes.

Por su parte el artículo 73 Constitucional consagra las facultades del Congreso de la Unión el cual señala:

“Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

(...)

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;

VIII. Para dar las bases sobre las cuales el Ejecutivo puede celebrar empréstitos sobre el crédito de la Nación.

(...)”

³³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 134.

³⁴ARRIOJA, VIZCAÍNO, Adolfo. *Derecho Fiscal.* 18ª edición. Themis. México. 2004. p.149.

Asimismo dicho artículo en la fracción XXIX decreta la facultad del Congreso para imponer contribuciones en las materias de comercio exterior, sobre el aprovechamiento y explotación de recursos naturales comprendidos en el artículo 27 párrafo 4º y 5º; sobre instituciones de crédito y seguros; sobre servicios públicos concesionados o explotados por la Federación y los especiales sobre energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, agua miel y productos de su fermentación, explotación forestal, así como la producción y consumo de cerveza.

El artículo 72, inciso h) de la Constitución señala que será la Cámara de Diputados la Cámara de origen dentro del Proceso Legislativo en el caso de contribuciones o impuestos, entre otras materias:

“Artículo 72.

(...)

h) La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

(...)”

Al respecto es importante mencionar que si bien dicho artículo establece la facultad de la Cámara de Diputados de ser Cámara de Origen dentro del proceso legislativo en materia tributaria; no significa que la Cámara de Senadores no pueda realizar alguna modificación, adición o reforma a los proyectos de ley en materia impositiva, ya que dicho precepto se refiere únicamente a la facultad de la Cámara de Diputados para ser **Cámara de Origen** dentro del proceso legislativo.

Resulta aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional Administrativa
Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXIII, Marzo de 2006, Tesis: P./J. 42/2006

“INICIATIVA DE LEYES EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES. EL HECHO DE QUE EL ARTÍCULO 72, INCISO H, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLEZCA QUE SU DISCUSIÓN DEBE INICIARSE EN LA CÁMARA DE DIPUTADOS NO IMPLICA RESTRICCIÓN A LA FACULTAD LEGISLATIVA DE LA CÁMARA DE SENADORES NI LA CONVIERTE EN SIMPLE SANCIONADORA DE LOS ACTOS DE AQUÉLLA. Conforme al citado precepto constitucional, todo proyecto de ley o decreto que verse sobre contribuciones o impuestos debe discutirse primero en la Cámara de Diputados (de Origen) y luego en la Senadores (Revisora), lo que constituye una excepción a la regla general contenida en el propio precepto, en el sentido de que las iniciativas cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras puede presentarse indistintamente en cualquiera de ellas, pero no implica limitación alguna a las facultades legislativas de la Cámara de Senadores, toda vez que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ambas Cámaras tienen facultades para discutir, aprobar, rechazar, modificar, reformar o adicionar los proyectos relativos, pues tales facultades se las confiere expresamente la Constitución Federal para que las ejerza separada y sucesivamente, con autonomía e igualdad, respecto de aquellas materias cuyo conocimiento corresponda al órgano bicameral, como lo es la tributaria, en términos de los artículos 50, 71, 72, 73 fracciones VII, XXIX y XXX, 74 y 76 constitucionales. Por tanto, el orden que debe seguirse para la discusión de las iniciativas de ley o decreto relativas a contribuciones o impuestos, no convierte a la Cámara Revisora en simple sancionadora de los actos de la de Origen, como lo consideraba el artículo 32 de la Tercera Ley Constitucional decretada por el Congreso General de la Nación en 1836, que establecía: “La Cámara de Senadores en la revisión de un proyecto de ley o decreto no podrá hacerle alteraciones ni modificaciones, y se ceñirá a las fórmulas de aprobado, desaprobado, pero al volverlo a la Cámara de Diputados, remitirá extracto circunstanciado de la discusión para que dicha Cámara se haga cargo de las partes que han parecido mal, o alteraciones que estime el Senado convenientes.” pues ello fue superado por el Constituyente de 1917, a fin de dar igualdad parlamentaria a ambas Cámaras, salvo que se trate de facultades exclusivas de cada una de ellas.”

Amparo en revisión 820/2005. Silva Olivera Pulido. 30 de enero de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente; Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla. Amparo en revisión 1222/2005. Christian Emmanuel Rodríguez Snyder y coags. 30 de enero de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla. Amparo en revisión 1278/2005. Jorge Oswaldo Muñoz McDonald. 2 de febrero de 2006. Once votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer Y Gustavo Ruiz Padilla. Amparo en revisión 1309/2005. Juan Ygnacio Reyes Retana Villalobos. 2 de febrero de 2006. Once votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla. El Tribunal Pleno, el veintitrés de febrero en curso, aprobó, con el número 42/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México Distrito Federal, a veintitrés de febrero de 2006.

Por su parte el artículo 74, fracción IV, Constitucional establece las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

“Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

(...)”

Asimismo el artículo 131 Constitucional, otorga la facultad al Poder Ejecutivo Federal a modificar las tarifas impuestas por el Congreso de la Unión en materia de comercio exterior cuando lo considere pertinente, previa autorización del mismo Congreso:

“Artículo 131. Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.”

Ésta facultad es conocida como Decreto Ley o Decreto Delegado, Raúl Rodríguez Lobato señala que se trata “...de un decreto-delegado cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo para emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos. Tal es el caso en México de la delegación de facultades para legislar en materia tributaria en favor del Presidente de la República, como es el caso del artículo 131, segundo párrafo de la Ley Fundamental...”³⁵

Del mismo modo Rodríguez Lobato marca la diferencia entre Decreto Ley y Decreto Delegado, siendo éste último el que nos interesa para efectos de la materia, ya que el Decreto Delegado se refiere única y exclusivamente a normas que se dictarán por tiempo y objetos perfectamente delimitados, tal sería el caso de la materia de comercio exterior.³⁶

³⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 25.

³⁶ *Ibidem.* pp. 25-26

1.4.1.2 Facultades de las Legislaturas de los Estados

Las Entidades Federativas, son parte de la Federación; sin embargo están dotadas de un gobierno autónomo en cuanto a su régimen interior. Asimismo dichas Entidades Federativas se encontrarán integradas por un Municipio considerado como una célula de la organización del Estado mexicano, el cual, sirve de base para la división territorial y para las estructuras políticas y administrativas de las Entidades Federativas.

Es importante mencionar que las Entidades Federativas se encuentran limitadas en cuanto al ejercicio de sus facultades, puesto que tendrán que lidiar con las facultades de la Federación y será el nivel de gobierno encargado de proporcionar ingresos a los Municipios a fin de que éstos los destinen al gasto público. Para aclarar la problemática en materia impositiva de las Entidades Federativas podemos acudir al análisis del artículo 31, fracción IV Constitucional, el cual, establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público.

El artículo 31 fracción IV Constitucional consagra el principio de residencia, entendiéndose este como un impedimento hacia la entidad de gravar los ingresos, rendimientos o utilidades de las personas físicas o morales, que no tengan establecido su domicilio en su respectivo territorio, aún cuando en él se hubiere producido el hecho generador de éste.

La Constitución en su artículo 117 establece las facultades de las Entidades Federativas en materia hacendaria; tal y como lo podemos apreciar en las fracciones IV, V, VI, VII y IX:

“**Artículo 117.** Los Estados no pueden en ningún caso:

(...)

IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen en su territorio;

V. Prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera;

VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos, o exija documentación que acompañe la mercancía;

VII. Expedir, ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar en la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia;

IX. Gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o en cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice.

(...)”

En dichas fracciones, se pretende impedir la imposición de aquellos impuestos que pudieren resultar alcabulatorios y de esta manera controlar los precios. Asimismo es importante mencionar que la Constitución no señala las facultades de las Legislaturas de los Estados, sino que simplemente se limita a precisar que las facultades que no le pertenezcan a la Federación, le corresponderán a las Entidades Federativas.

El artículo 118 fracción I de la Constitución, establece que las Entidades Federativas no podrán imponer contribución alguna en materia de importaciones o exportaciones sin consentimiento del Congreso de la Unión .

Siendo la Federación, el nivel de gobierno que tendrá las facultades más amplias en materia tributaria, y todo aquello que la Constitución no le haya concedido expresamente a la Federación, las Entidades Federativas lo podrán hacer.

Por lo que se refiere a las facultades de los Municipios en materia hacendaria, es importante mencionar que este nivel de gobierno se encuentra más limitado que las Entidades Federativas, tomando en cuenta que los tributos municipales son establecidos por las Legislaturas de las Entidades Federativas, y el Municipio únicamente se encarga de la administración de su hacienda, con la única facultad de sugerir a las legislaturas estatales los tributos que crean necesarios o convenientes.

Así tenemos que artículo 115 Constitucional establece lo siguiente:

“**Artículo 115.** Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre conforme a las bases siguientes:

(...)

IV. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, al cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los Municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados.

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán las facultades de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación a las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, los Estados y los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.”

Del precepto antes citado las Entidades Federativas serán quienes revisen las cuentas públicas y aprobarán sus leyes de ingresos, haciendo restrictiva la facultad de los Municipios.

Resulta aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia:

No. Registro: 192,331
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional
Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XI, Febrero de 2000, Tesis: P./J. 5/2000
Página: 515

“HACIENDA MUNICIPAL Y LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA. SUS DIFERENCIAS (ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL). En términos generales puede considerarse que la hacienda municipal se integra por los ingresos, activos y pasivos de los Municipios; por su parte, **la libre administración hacendaria debe entenderse como el régimen que estableció el Poder Reformador de la Constitución a efecto de fortalecer la autonomía y autosuficiencia económica de los Municipios, con el fin de que éstos puedan tener libre disposición y aplicación de sus recursos y satisfacer sus necesidades,** todo esto en los términos que fijen las leyes y para el cumplimiento de sus fines públicos.”

Controversia constitucional 4/98. Ayuntamiento del Municipio de Puebla, Puebla y otros del mismo Estado. 10 de febrero de 2000. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Osmar Armando Cruz Quiroz.

Para concluir este tema es importante mencionar que la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, no se circunscribe exclusivamente para el gasto de la Federación sino también de las Entidades Federativas y de los Municipios.

1.5 De las contribuciones

La palabra contribución deriva del: “latín *contributio*. Entendiéndose como la cantidad o cuota que se paga por algún fin. O bien como las aportaciones obligatorias e impersonales establecidas legalmente y pagaderas en forma periódica, para repartir entre las personas afectadas por el pago, la carga de los gastos públicos.”³⁷

³⁷ PALOMAR DE MIGUEL, Juan. Diccionario para Juristas. T. I. (A-I). Porrúa. México.2000. p. 384

Raúl Rodríguez Lobato señala que: “La contribución es algo genérico, que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado”³⁸, es decir, aquí se encontrarían todos aquellos ingresos que van a ser destinados al gasto público.

Asimismo, las divide en contribuciones forzadas y contribuciones voluntarias, “Son contribuciones forzadas o exacciones aquellas que fija la ley a cargo de los particulares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la propia ley. Son contribuciones voluntarias aquellas que derivan ya sea de un acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular (contrato de compraventa, arrendamiento, etcétera), o bien de una declaración unilateral de voluntad del particular que implica un acto de liberalidad (donación, legado).”³⁹ Dentro de las contribuciones forzadas tenemos a los impuestos, derechos o tasas y contribuciones especiales, también llamadas tributos.

Adolfo Arrijoa Vizcaíno, sostiene que la contribución es: “...una manifestación económica de la relación jurídico tributaria, representada por el derecho de cobro a favor del Fisco y la correlativa obligación de pago a cargo de los contribuyentes.”⁴⁰

Para concluir, podemos definir a las contribuciones como: la aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen en su territorio, están obligados a satisfacer de acuerdo con la legislación fiscal para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales.

Del mismo modo, es importante mencionar que se considera al tributo como prestaciones obligatorias exigidas por el Estado, en ejercicio de la Potestad Tributaria concedida, sin dejar a un lado el fin que persigue el Estado superior al del particular.

³⁸ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 5

³⁹ *Ibidem.* pp. 5-6

⁴⁰ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Op. cit.* p.126.

1.5.1 En la Constitución

El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

IV. Contribuir para los gastos públicos, así como 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.”

Del análisis del precepto anterior se desprende que los mexicanos tenemos la obligación de contribuir al gasto público, sin establecer una definición de contribución.

Dentro de lo requisitos constitucionales que deben de tener las contribuciones, tenemos que:

- 1) Es una obligación
- 2) Destinada al Gasto Público
- 3) Deben ser Proporcionales y Equitativas
- 4) Establecida en ley

En dicho precepto se impone como una obligación, en virtud de que todas las personas estamos obligadas a contribuir al gasto público, a fin de satisfacer las necesidades colectivas del Estado.

Es importante mencionar que dicho artículo señala que se trata de una obligación “de los mexicanos”, pero cabe aclarar que no debe de considerarse como excluyente para los extranjeros, ya que estos también se encuentran obligados al pago de contribuciones.

Al respecto, autores como Daniel Diep Diep manifiestan que: “Es obvio que si el artículo 33 Constitucional reconoce en favor de los extranjeros el derecho a las garantías individuales, necesariamente resultaría un privilegio absolutamente inexplicable e innecesario que pudiesen quedar al margen de la obligación tributaria, dejando en evidente desventaja a los mexicanos y precisamente en su propio país.”⁴¹

Otro de los principios de las contribuciones es el destino al Gasto Público, el cual se traduce en el sentido de que los ingresos obtenidos de la recaudación sean empleados para la realización de obras públicas, así como la prestación de servicios públicos.

Por su parte Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba manifiesta que el destino al Gasto Público implica que: “...el importe de lo recaudado por la Federación, a través de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales y con los servicios públicos.”⁴²

Por lo que indican que dicho concepto estará integrado con el conjunto de partidas presupuestales que el Gobierno Federal fija, para la realización de sus funciones de gobierno o la prestación de servicios que presta como Estado.

Al respecto resulta aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia:

No. Registro: 388,026
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Séptima Época
Instancia: Sala Auxiliar
Fuente: Informes
Página: 25

“GASTO PÚBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL. La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar,

⁴¹ DIEP DIEP, Daniel. El Tributo y la Constitución. PAC. México. 1999. p.32.

⁴² KAYE, Dionisio J. Christian, KAYE TRUEBA. Nuevo Derecho Procesal y Administrativo. Themis. México. 2002. p. 19

la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de como todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, comunmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etcétera. **El "gasto público", doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la Federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos.** Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no esta capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la Federación". El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también al través de su concepto formal. la fracción III del artículo 65 de la Constitución General República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1o. de septiembre de cada año, para examinar discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto, está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo. **El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de un función pública específica o general,** al través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el presupuesto de egresos de la nación, está prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción esta destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República.”

Amparo en revisión 529/62. Transportes de Carga Modelo, S. A. 28 de marzo de 1969. Cinco votos. Ponente Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 5136/58. Mariano López Vargas. 10 de abril de 1969. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: José Chanes Nieto.

Amparo en revisión 325/60. Autotransportes "La Piedad de Cabadas, S. C. L. 10 de abril de 1969. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 1668/61. Enrique Contreras Valladares y Coagraviados: 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 8720/61. Ramón Bascos Olivella. 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 1528/62. José Cardona Saldaña y coagraviados. 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 1553/62. Autotransportes Orendain, S. A. de C. V. 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 2494/62. Carlos Maciel Espinosa y coagraviados. 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 5672/58. Industrias Metálicas Monterrey, S. A. 18 de abril de 1969. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: José Chanes Nieto.

Amparo en revisión 4329/58. Jesús G. Serna Uribe. 6 de mayo de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

La proporcionalidad y la equidad, son principios constitucionales a los que se encuentran sujetos las contribuciones, mismos que son considerados como garantías individuales en materia tributaria, aún y cuando no se encuentra dentro del apartado de garantías individuales que consagra la Constitución.

El principio de proporcionalidad, consiste en que las cargas tributarias deben de ir en relación a la capacidad económica que poseen los contribuyentes para aportar al gasto

público. Mientras el principio de equidad significa dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Para Arnulfo Sánchez Miranda la proporcionalidad de las contribuciones debe establecerse: "...atendiendo a la capacidad económica del contribuyente (o capacidad contributiva) ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte, y deben establecerse con las mismas reglas para todos aquellos que estén situados en los mismos supuestos que señalan las leyes fiscales."⁴³ Es decir, la garantía de proporcionalidad trae consigo que los contribuyentes deben de aportar al gasto público de acuerdo a su capacidad económica o contributiva que estos posean.

Cabe recordar que el principio de equidad implica un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, el cual se traduce, en que todos aquellos ubicados en la misma hipótesis de causación deben ser tratados de la misma forma pero de manera diferente o desigual frente aquellos que no se encuentren en dicha hipótesis de causación.

Por su parte el Máximo Tribunal del país ha emitido jurisprudencia al respecto en la que define de manera pormenorizada en que consisten dichos principios.

No. Registro: 232,309
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Séptima Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 187-192 Primera Parte

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. **La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes**

⁴³ SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo. Estrategia Financiera de los Impuestos. 2ª edición, Gasca. Sicco. México. 2002. p.13

deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. **El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.”**

Séptima Época, Primera Parte:

Volúmenes 181-186, página 181. Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cerillera "La Central", S.A. 12 de junio de 1984. Mayoría de catorce votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas Mantecón, Eduardo Langle Martínez, Ernesto Díaz Infante y Jorge Olivera Toro. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.

Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 2502/83. Servicios Profesionales Tolteca, S.C. 25 de septiembre de 1984. Mayoría de dieciséis votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio y Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos.

Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 3449/83. Fundidora de Aceros Tepeyac, S.A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de catorce votos. Disidente: Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: J. Ramón Palacios Vargas.

Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 5413/83. Fábrica de Loza "El Anfora", S.A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de quince votos. Disidentes: Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos.

Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 441/83. Cerillos y Fósforos "La Imperial", S.A. 6 de noviembre de 1984. Mayoría de catorce votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio y Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Eduardo Langle Martínez.

Al respecto es importante mencionar que ambos principios van de la mano si bien, la proporcionalidad estriba en que las contribuciones deben de ir de acuerdo a la capacidad contributiva del sujeto pasivo; el principio de equidad tributaria implica que todos aquellos ubicados en igual situación de hecho deben de contribuir en la misma forma, atendiendo a su capacidad contributiva; pero de manera distinta frente aquéllos que se encuentren en otra hipótesis de causación.

Por último, el principio de legalidad debe entenderse en el sentido de que tanto la contribución, así como sus elementos deben de estar contenidos en ley, y no en ninguna otra disposición; sin que esto signifique que el legislador se convierta en un diccionario y describa cada uno de estos, toda vez que el principio de legalidad implica que la contribución a recaudar por la autoridad, así como los elementos de esta deben encontrarse en la Ley, evitando que se deje al arbitrio de autoridad administrativa la imposición de alguno de estos. Por lo que dicho principio es considerado como una limitante para las autoridades ya que sólo se les permitirá el cobro de las contribuciones establecidas en LEY, las cuales hayan sido establecidas conforme a las formalidades que la Constitución señala para la imposición de contribuciones.

1.5.2 En el Código Fiscal de la Federación

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, señala que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos, Las cuales se causarán conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso que ocurran.

Adolfo Arrijoja Vizcaíno entiende a la contribución como: “...la prestación o prestaciones económicas que, dentro de la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos están obligados a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos.”⁴⁴

⁴⁴ ARRIJOJA VIZCAÍNO, ADOLFO. *Op. Cit.* p. 125

Por su parte el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación establece los sujetos obligados a contribuir al gasto público:

“Artículo 1°. Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse a una contribución a un gasto público.

(...).”

También es importante mencionar, que aún y cuando no son contribuciones en el artículo 3° del citado ordenamiento, se señalan a los aprovechamientos como una forma de la que el Estado se allega de recursos.

1.5.2.1 Contribuciones

La contribución como vimos en el punto inmediato anterior debe ser entendida como: la aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen en su territorio, están obligados a satisfacer de acuerdo con la legislación fiscal para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales.

Las cuales se encuentran sujetas a los principios constitucionales, establecidos en el artículo 31, fracción IV Constitucional. Por su parte el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación clasifica a las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos.

1.5.2.1.1 Impuestos

Etimológicamente la palabra impuesto deriva del latín *impositus*, que significa carga o tributo.⁴⁵

⁴⁵ SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Segundo Curso. 19ª edición. Porrúa. México. 1999. p. 28

Por su parte Andrés Serra Rojas nos dice que impuesto: “...es una obligación unilateral de derecho público, sin contraprestación y destinada al sostenimiento del Estado.”⁴⁶

Para Rodríguez Lobato los impuestos son: “...la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas o morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato.”⁴⁷

De las definiciones anteriores podemos entender que los impuestos son las prestaciones en dinero o en especie que se establece en la ley, con el carácter de obligatorio para todos aquellos que encuadren en la hipótesis legal, es decir, que sean sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria; destinadas al gasto público sin que haya un beneficio especial, directo o inmediato.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, fracción I señala que se debe entender por impuesto:

“Artículo 2º. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

(...)”

El citado artículo establece que los impuestos son contribuciones que deberán pagar los sujetos que se encuentren en la situación prevista en ley y que no sean iguales a las previstas por las demás fracciones que contiene dicho precepto. Por lo que de un análisis a este se desprende que los impuestos son las contribuciones establecidas en ley, que no sean aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora o derechos.

⁴⁶ *Idem.*

⁴⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. cit.* p. 61

Andrés Serra Rojas señala que los impuestos deben ser entendidos: “como una obligación unilateral, toda vez que esta será realizada por uno de los sujetos de la relación jurídico tributaria, lo cual no implica que deba existir una contraprestación por parte del sujeto activo de dicha relación, que estará destinada al gasto público.”⁴⁸

Es importante recordar que los impuestos al igual que las demás contribuciones que establece el Código Fiscal de la Federación, se encuentran sujetos a los principios constitucionales que consagra el artículo 31 fracción IV Constitucional.

Del mismo modo Adam Smith en su libro “Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las Naciones”, mejor conocido como la Riqueza de las Naciones en su parte relativa a los impuestos; manifiesta una serie de principios doctrinales que estima deben de ser considerados al establecer una carga a los gobernados, los cuales son:

1) El principio de justicia: dicho principio consiste en que los habitantes de una Nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas.

Es importante mencionar, que del principio de justicia se desprenden dos principios más; el de generalidad el cual consiste que todas las personas que se encuentren en la hipótesis normativa estarán obligadas al pago del impuesto, y el de uniformidad que será que todas las personas que se encuentren en la misma hipótesis serán iguales, es decir, tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

2) El principio de certidumbre: consiste en que todo impuesto debe contener los elementos esenciales que lo integran a fin de evitar arbitrariedades por parte de las autoridades.

⁴⁸ SERRA ROJAS, Andrés. *Op Cit.* p. 28

El principio de certidumbre como podemos ver buscará dar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes, ya que estarán en aptitud de conocer todos los elementos que lo integran; asimismo la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho que los elementos esenciales de las contribuciones deben estar establecidos en ley y que solo podrán ser modificados por esta.

3) El principio de comodidad: consiste en que todo impuesto debe recaudarse en la época y la forma en la que es más probable que convenga el pago al contribuyente.

4) El principio de economía: consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible y para ello, su recaudación no debe ser onerosa, es decir, que la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la Nación tiene que ser la menor posible.⁴⁹

Rodríguez Lobato señala que los impuestos se clasifican en:

“a) Directos e Indirectos: por los primeros se entiende a aquellos impuestos que no pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo puede recuperar de otras personas. Mientras que por impuestos indirectos debemos entender a aquellos que si pueden ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas, de quienes lo recupera el sujeto pasivo.

b) Reales y personales: los impuestos reales son los que se establecen atendiendo, exclusivamente a los bienes o cosas que gravan. Sin tomar en cuenta consideraciones sobre las condiciones personales del sujeto pasivo y sólo toman en cuenta una manifestación objetiva y aislada de riqueza. Por lo que se refiere a los impuestos personales, son los que se establecen en atención a las personas, es decir, en atención a los contribuyentes o a

⁴⁹ *Cfr.* Smith, Adam. Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las Naciones. Trad. Gabriel Franco. Fondo de Cultura Económica. México. 1958. pp. 726-728

quienes se prevé que serán los pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean.

c) Específicos y ad valorem: el impuesto específico es aquel que se establece en función de una unidad o medida de calidad del bien gravado. Mientras que el ad valorem es el que se establece en función del valor del bien gravado.

d) Generales y especiales: uno de los criterios de distinción a que hace referencia esta clasificación atiende a que el impuesto general es el que grava diversas actividades u operaciones, pero tienen un denominador común, por ser de la misma naturaleza; el impuesto especial es el que grava una actividad determinada en forma aislada. El otro criterio señala que el impuesto general es el que recae sobre una situación económica globalmente considerada; mientras que el impuesto especial es el que recae sobre un elemento de esa situación económica.

f) Con fines fiscales y con fines extrafiscales: los primeros son aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egresos. Mientras que los impuestos con fines extrafiscales son los que se establecen sin el ánimo de recaudarlos ni de obtener de ellos ingresos para satisfacer el presupuesto, sino con una finalidad diferente, en ocasiones de carácter social, económico, etc.

g) Alcabalatorios: son aquellos que gravan la libre circulación de mercancías de una entidad a otra, o inclusive dentro de una misma entidad. Un ejemplo de estos son los impuestos de tránsito que gravan el paso de mercancías de un territorio de una entidad, viniendo de otra, destinadas a una tercera, los impuestos de extracción, los que gravan la salida de una mercancía de una entidad a otra o al extranjero y los impuestos de introducción contrarios a los de extracción.”⁵⁰

Asimismo es importante mencionar que como elementos de los impuestos tenemos:

⁵⁰ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* pp.67-70

1) Sujetos: aquí encontramos al **Sujeto Activo** que será la Federación, Entidades Federativas o Municipios y al **Sujeto Pasivo**, sobre el cual recae la obligación de contribuir al gasto público, y que puede ser persona física o moral, nacional o extranjera.

2) Objeto: es la situación jurídica o de hecho prevista por el legislador considerada como generadora de dicha obligación. Es decir, sobre que recae el impuesto, la fuente de la que emana.

Arnulfo Sánchez Miranda nos dice que: “...objeto es la realidad económica sujeta a imposición, es decir, lo que se grava.”⁵¹

3) Base: es la cantidad sobre la cual se va a calcular el impuesto, es decir, es la cantidad o monto a la cual se aplica la cuota, tarifa o tabla para determinar la contribución a pagar.

4) Tarifa: Son un conjunto de columnas integradas por un límite superior, inferior, cuota fija y porcentaje, que por medio de una serie de operaciones aritméticas determinan el impuesto a cargo del sujeto pasivo, ya que por medio de ésta sabremos cual es la tasa que tenemos que aplicar.

5) Tasa: es el porcentaje que se le va a aplicar a la base para obtener la cuota.

6) Cuota: la cantidad a pagar por concepto de contribuciones.

⁵¹ SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo. *Op. Cit.* p. 21

1.5.2.1.2 Contribuciones de Mejora

Las contribuciones de mejora son entendidas como el reparto entre los beneficiarios de ciertas obras públicas, para cubrir en proporción al beneficio obtenido, los gastos que ellas originan cuando son insuficientes las aportaciones voluntarias.

Por su parte el artículo 2º fracción III, del Código Fiscal de la Federación señala que las contribuciones de mejoras son aquellas establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Al respecto, Raúl Rodríguez Lobato señala que a este tipo de contribuciones se les denomina también: “...contribución especial de ahí que también es llamada impuesto especial, tributo especial, contribución especial, contribución de mejoras, impuestos de plusvalía, impuesto de planificación, derechos de cooperación o, simplemente, contribución.”⁵²

Dentro de las contribuciones especiales vamos a encontrar a las contribuciones de mejoras, que serán definidas como las contribuciones en las: “...que se paga por el especial beneficio que produce para un sector de la población la ejecución de una obra pública de interés general...”⁵³

Para concluir debemos entender por contribuciones de mejoras a la prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellas han provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad.

⁵² RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL. *Op. Cit.* p. 83

⁵³ *Ibidem.* p. 87

En ese orden de ideas la aportación económica debe ser inferior al valor de la obra ejecutada o del servicio prestado, es decir, que el Estado a través del cobro no recupere el costo total de la obra o servicio prestado, sino que se limite a efectuar el cobro a los contribuyentes por la parte que les corresponde, estando el Estado de la misma forma obligado a absorber la otra parte de la obra o servicio.

1.5.2.1.3 Aportaciones de Seguridad Social

Es importante mencionar que Raúl Rodríguez Lobato señala que dichas contribuciones deben ser consideradas como exacciones, por lo que son llamadas por la doctrina moderna como parafiscalidades o tasas parafiscales.⁵⁴

Entendemos por parafiscalidad a la actividad financiera que desarrollan ciertos organismos distintos del Estado, paralelamente a la actividad financiera de éste, conforme a normas de Derecho Público.

Raúl Rodríguez Lobato señala que: “...las exacciones parafiscales son las prestaciones en dinero establecidas por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio en favor de organismos con personalidad jurídica propia y distinta del Estado y a cargo de las personas físicas o morales usuarias de los servicios o afiliadas a esos organismos y que éstos recaudan y destinan al financiamiento de sus gastos”.⁵⁵

Del mismo modo señala que: “...las aportaciones de seguridad social o contribuciones de carácter social, comprenden a las contribuciones de seguridad o previsión social, las cuales serán entendidas como las contribuciones a cargo de patronos y dependientes o de los interesados en el caso de profesiones liberales.”⁵⁶

En el Código Fiscal de la Federación son definidas como:

⁵⁴ Cfr. *Ibidem*. p. 91

⁵⁵ *Ibidem*. p. 93.

⁵⁶ *Ibidem*. p. 94.

“Artículo 2º. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

(...)

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

(...)”

Así tenemos que el citado ordenamiento las define como las contribuciones a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o las personas que se beneficien en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Por lo que podemos concluir que las aportaciones de seguridad social deben ser entendidas como las contribuciones, en donde el Estado es sustituido por personas que prestarán los servicios de seguridad social, las cuales estarán a cargo tanto del interesado como del patrón de éste.

1.5.2.1.4 Derechos

El artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, en su fracción IV, define a los derechos como:

“Artículo 2o. Las contribuciones se clasifican en impuestos, contribuciones de mejora, aportaciones de seguridad social y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

(...)

IV. Derecho son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que

no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

(...)"

Raúl Rodríguez Lobato indica que: "...el concepto de derechos resulta un tanto inadecuado, en virtud de que no incluye la hipótesis de causación que da lugar al cobro de esa figura tributaria, sino a la de impuesto."⁵⁷

Así tenemos que dicho autor expone que los derechos deben ser considerados como: "...las contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de Derecho Público y que están destinadas al sostenimiento de esos servicios."⁵⁸

Por su parte Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba manifiestan que: "...los derechos constituyen el pago o remuneración legal, por las personas que resultan beneficiadas por un servicio prestado por el Estado."⁵⁹

De lo anterior podemos concluir que los derechos tienen una serie de características que los hace diferentes de los impuestos, dentro de las que encontramos:

- 1) La existencia de la prestación de un servicio por parte del Estado;
- 2) es de carácter administrativo,
- 3) por lo tanto el derecho debe de guardar una razonable proporción con el costo del servicio,
- 4) el beneficio será directo, a diferencia de los impuestos.

⁵⁷ *Ibidem.* p. 75.

⁵⁸ *Ibidem.* p. 77.

⁵⁹ KAYE, Dionisio J. Christian, KAYE TRUEBA. *Op. Cit.* p.51.

Para concluir los derechos deben ser entendidos como la contraprestación en dinero, a cambio un servicio directo e individual, otorgado a aquella persona que lo haya solicitado.

Es importante mencionar que los derechos son contribuciones pagadas por la prestación de servicios jurídicos administrativos, destinadas a sufragar el gasto público.

1.5.2.2 Aprovechamientos

Por último estudiaremos lo relativo a los aprovechamientos los cuales se encuentran establecidos en el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación que señala:

“Artículo 3º. Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

(...)”

Juan Palomar de Miguel define a los aprovechamientos como: “[la] Acción y efecto de aprovechar o servir de provecho una cosa. Utilización de una cosa. Derecho concedido por una ley, concesión o prescripción para utilizar aguas de dominio público en usos comunes o privativos.”⁶⁰

1.6 La Relación Jurídico Tributaria

1.6.1 Concepto

Antes de iniciar con el análisis del presente tema es importante dar una definición de lo que es la relación jurídica en materia de obligaciones civiles, para posteriormente definir a la relación jurídica en materia tributaria. Para Manuel Bejarano Sánchez la relación jurídica es considerada como: “el vínculo jurídico que ata al deudor con su acreedor”⁶¹

⁶⁰ PALOMAR DE MIGUEL, Juan. *Op. Cit.* p. 126.

⁶¹ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. *Obligaciones Civiles*. 5ª edición. OXFORD University Press. México. 1999. p. 14

Emilio Margain considera que: "...[la relación jurídico tributaria] la constituyen el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria.

Por obligación tributaria debe entenderse la cantidad debida por el sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago extingue dicha obligación.”⁶²

Por su parte Luis Humberto Delgadillo precisa que la relación jurídico tributaria: “...es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia de contribuciones.”⁶³

En virtud de que la doctrina no concede una definición precisa acerca de la relación jurídico tributaria; me vi en la necesidad de recurrir a los apuntes de clase del maestro Lic. Miguel Ángel Vázquez Robles, donde señala que: “la relación jurídico tributaria debe ser entendida como aquél vínculo que existe entre el sujeto activo (Estado) y el sujeto pasivo (contribuyente) por el cual ambos van a tener derechos y obligaciones recíprocos. La cual surge o nace cuando el sujeto pasivo se coloca en la hipótesis prevista por el legislador.”⁶⁴

Para concluir tenemos que la OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, la encontramos consagrada en el artículo 31 fracción IV Constitucional, como la obligación que tenemos todos los mexicanos de contribuir al gasto público, siendo por excelencia el PAGO. Mientras que la RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA, es cuando el sujeto pasivo se ubica en la hipótesis de hecho prevista por el legislador, otorgándole una serie de derechos y obligaciones frente al otro sujeto de dicha relación, es decir, el sujeto activo.

⁶² MARGAIN M, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 18ª edición. Porrúa. México. 2005. p. 290

⁶³ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. 4ª edición. Limusa. México. 2003. p.90

⁶⁴ VÁZQUEZ ROBLES, Miguel Ángel. Derecho Fiscal I. Facultad de Derecho. Ciudad Universitaria. 2003.

1.6.2 Naturaleza

Ahora bien por lo que se refiere a la naturaleza jurídica de la relación jurídico tributaria tenemos que Luis Humberto Delgadillo considera que se trata de naturaleza “*ex lege*, es decir, ésta nace de la conjunción del hecho generador con el presupuesto o hipótesis establecidos por la ley.”⁶⁵ Tenemos que esto encuentra fundamento en el sentido de si dicha relación jurídico tributaria es considerada como el vínculo jurídico que nace al realizarse al situación prevista en la norma, es obvio que la naturaleza de ésta sea *ex lege*.

Por lo tanto para que surja la relación jurídico tributaria, debe existir un presupuesto previsto en la norma, lo cual hace que nazca entre el sujeto activo y el sujeto pasivo un vínculo, el cual, tendrá como base a la ley y que al materializarse el presupuesto previsto por el legislador en la norma estaremos hablando de la relación jurídico tributaria.

1.6.3 Elementos

Como elementos **PRIMARIOS** de la relación jurídico tributaria tendremos al hecho imponible, hecho generador, nacimiento de la obligación y la determinación de la obligación.

Mientras que como elementos **SECUNDARIOS** de dicha relación encontramos: al sujeto activo y al sujeto pasivo.

1.6.3.1 Primarios

1) Hecho Imponible y Hecho Generador: Para Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez el hecho imponible: “...es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma origina la obligación tributaria en general.”⁶⁶

⁶⁵ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Op.Cit.* p. 93

⁶⁶ *Ibidem.* pp. 94-95

El **hecho imponible** es la hipótesis prevista por el legislador como supuesto de una conducta, al ubicarse un sujeto dentro de este permite nacer el **hecho generador** que es la adecuación de la conducta a la hipótesis normativa establecida la ley.

Hugo Carrasco Iriarte define: “...al hecho imponible como el hecho que prevé la norma jurídica de forma hipotética, mientras que el hecho generador es cuando la realidad coincide con la hipótesis normativa.”⁶⁷

2) Nacimiento de la Obligación: por lo que se refiere a este elemento de la relación jurídico tributaria el Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 6º: “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran...”

Por su parte Luis Humberto Delgadillo señala que: “La realización del supuesto normativo da lugar a las obligaciones.”⁶⁸ De lo anterior se concluye que el nacimiento de la relación jurídico tributaria será posterior al hecho imponible y al hecho generador, es decir, son estos dos elementos los que darán paso al nacimiento de la relación jurídico tributaria.

3) Determinación de la obligación: al referirse a ésta Luis Humberto Delgadillo manifiesta que es: “...la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida.”⁶⁹

En pocas palabras se entenderá por determinación de la obligación, al acto por medio del cual el sujeto pasivo fijará en cantidad líquida el monto a pagar por concepto de contribución.

⁶⁷ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal I. 2a edición. IURE editores. México. 2003. p. 193.

⁶⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Op. cit.* p. 96

⁶⁹ *Ibidem.* pp. 96-97

Esto es una vez que el sujeto pasivo se coloca en la hipótesis normativa y la materializa (hecho imponible y hecho generador), nace la obligación fiscal la cual conlleva a que tanto sujeto pasivo como el sujeto activo de la relación jurídico tributaria tengan derechos y obligaciones recíprocos; para que finalmente se llegue a una determinación en cantidad líquida de la cantidad a pagar por la contribución.

1.6.3.2 Secundarios

Arturo de la Cueva señala que: “Considerando a la relación tributaria como una obligación, encontramos la existencia de dos sujetos principales: el activo o acreedor y el pasivo o deudor, es decir, el Estado y el contribuyente.”⁷⁰

Por su parte autores como Arnulfo Sánchez Miranda señalan como elementos de la relación jurídico tributaria a los sujetos entendiéndolos como: “...los que participen directamente en la relación tributaria de las obligaciones y derechos previstos por la ley.”⁷¹

Así tenemos al **Sujeto Activo** el cual en materia tributaria será el Estado, tiene la facultad de exigir al sujeto pasivo el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de dicha relación; como **Sujeto Pasivo** tenemos al contribuyente como el obligado a contribuir para el gasto público y por último a los Sujetos Responsables Solidarios los cuales tienen alguna relación con los sujetos antes mencionados.

1.7 Obligación Tributaria

Luis Humberto Delgadillo señala que la obligación tributaria debe ser entendida como: “... la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido o como la conducta debida en virtud de la sujeción de una persona a un mandato legal.”⁷²

⁷⁰ De la CUEVA , Arturo. Derecho Fiscal. 2ª edición. Editorial Porrúa. México. 1999. p. 62

⁷¹ SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo. *Op. Cit.* p. 17.

⁷² DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.* p. 91.

Por su parte Hugo Carrasco Iriarte define a la obligación fiscal como: “... el vínculo por medio del cual el fisco (sujeto activo) exige al contribuyente (sujeto pasivo) una prestación pecunaria.”⁷³

La obligación tributaria debe ser entendida como una conducta que debe realizar el sujeto pasivo, en virtud de haberse colocado en la hipótesis de causación prevista por el legislador, la cual podrá ser de dar, de hacer, no hacer o de tolerar.

Asimismo es importante mencionar que los autores antes mencionados consideran como obligación tributaria, a la obligación de dar, la cual por excelencia es el PAGO, que realizará el sujeto pasivo al materializarse el hecho imponible previsto por la norma tributaria.

Pero no hay que olvidar que la obligación de pago no es la única obligación a la que se encuentra sujeto el contribuyente, también se encuentran las obligaciones de hacer, no hacer y tolerar, que han sido consideradas por la doctrina como obligaciones formales, mientras que la de dar (pago) es de carácter sustantivo.

A continuación explicaré en que consisten las obligaciones sustantivas y formales:

1) Dar: dicha obligación implica que cierta parte del patrimonio de los contribuyentes sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria deben entrar a la hacienda pública (sujeto activo), a fin de cumplir con una deuda fiscal. Como ejemplo de ésta tenemos por excelencia al PAGO.

2) Hacer: aquí se comprenden los deberes positivos que establecen las leyes fiscales, que se traduce en un realizar una conducta determinada por el sujeto pasivo, por ejemplo el llevar una contabilidad, etc.

⁷³ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Op. Cit.* p. 188.

3) No Hacer: ésta obligación implica una conducta de no hacer, es decir, se trata de abstenerse de realizar conductas no permitidas por la legislación fiscal, ejemplo no cometer alguno de los delitos que consagra la legislación.

4) Tolerar: esta implica necesariamente la realización de un acto de molestia por parte de la autoridad, lo que conlleva a que el contribuyente debe de soportar ese acto que realice la autoridad, un ejemplo de esto son las facultades de comprobación a las que tiene derecho la autoridad.

Por último cabe recalcar que la naturaleza jurídica de la obligación tributaria es *ex lege*, es decir, nace de la ley, razón por la que Luis Humberto Delgadillo expone que “La obligación tributaria nace, se crea e instaura por fuerza de ley.”⁷⁴

1.7.1. Elementos

Los elementos de la obligación tributaria son:

1) Sujeto Activo: éste es definido por Luis Humberto Delgadillo como aquél que “...tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, en términos fijados por la propia ley.”⁷⁵

El sujeto activo de la obligación tributaria, lo constituyen tanto la Federación, Estados, y Municipios.

2) Sujeto Pasivo: es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación, en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma.

⁷⁴ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.* p. 93.

⁷⁵ *Ibidem.* p. 114

El sujeto pasivo es aquella persona que se haya colocado en la hipótesis prevista por el legislador como hecho generador, el cual puede ser tanto persona física o moral, tal y como lo señala el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, el cual establece:

“Artículo 1º. Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

(...)”

De lo anterior se desprende que para ser sujeto pasivo de la obligación tributaria sólo basta con colocarse en la hipótesis normativa, sin importar la calidad de persona física o moral. Asimismo no sólo el contribuyente es sujeto pasivo de la obligación tributaria en algunas ocasiones lo será el Estado, cuando haya recibido un pago indebido por parte del particular; situación que conlleva a que el Estado le deba al particular, al tener un saldo a favor y se convierta en sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Adolfo Arrijo Vizcaíno clasifica a los sujetos pasivos en:

* “Sujeto Pasivo Contribuyente u Obligado Directo: éste sujeto será el que realice o materialice la hipótesis prevista por el legislador, ya sea persona física o moral y será sobre el que recae el deber o la obligación tributaria.

* Sujeto Pasivo Obligado Solidario: es la persona física o moral que al establecer alguna relación jurídica con el sujeto pasivo directo, por disposición de ley adquiere junto con el sujeto pasivo directo la obligación de cubrir la contribución.

* Sujeto Pasivo Obligado Subsidiariamente o por Sustitución: es definido por Adolfo Arrijo Vizcaíno como “la persona, generalmente física, que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe respecto de un acto jurídico generador de tributos o contribuciones y a la que la ley hace responsable de su pago bajo

determinadas circunstancias en los mismos términos que al sujeto pasivo obligado directo.

* Sujeto Pasivo Obligado por Garantía: y por último este será la persona que de manera voluntaria afecta un bien, yo diría que su patrimonio con el objeto de responder ante el fisco por cuenta del sujeto pasivo u obligado directo de la obligación.”⁷⁶

Es importante mencionar que el Código Fiscal de la Federación no hace distinción entre los sujetos pasivos como responsables solidarios; simplemente se limita a señalar que serán considerados como responsables solidarios los sujetos pasivos los señalados en el artículo 26 del citado ordenamiento. Así tenemos como sujetos pasivos solidarios a los retenedores, las personas encargadas de efectuar pagos provisionales a cuenta del contribuyente, los liquidadores y síndicos, los adquirentes de negociaciones, los representantes de las personas que no vivan en el país, quienes ejerzan la patria potestad o tutela, los legatarios y donatarios, quienes manifiesten la voluntad de asumir la responsabilidad solidaria, los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyen el depósito, prenda o hipoteca, o permitan el secuestro de bienes y las sociedades escindidas, etc.

⁷⁶ ARRIOJA VÍZCAINO, Adolfo. *Op. Cit.* p. 194.

CAPÍTULO II

LA PRESCRIPCIÓN EN LAS DISCIPLINAS JURÍDICAS

2.1 PRESCRIPCIÓN

En el presente capítulo se realizará un estudio de la prescripción, el cual comprenderá un análisis de dicha figura en el derecho comparado, así como en las diferentes disciplinas jurídicas; con la finalidad de conocer como opera ésta en los diversos campos jurídicos.

2.2 CONCEPTO

Eduardo Pallares en su Diccionario de Derecho Procesal Civil manifiesta que la palabra prescripción como concepto genérico debe ser entendido como: “...el ordenar, señalar, determinar alguna cosa.”¹

Por su parte Guillermo Cabanellas define a la prescripción como: “[la] Consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya se esta convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o la propiedad, va perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia.”²

La prescripción es considerada como el 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.

¹ PALLARES Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. 26ª edición. Porrúa. México. 2001. p. 612.

² CABANELLAS TORRES, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Heliasta. Argentina. 1988. p. 254.

La **prescripción adquisitiva** es el derecho por el cual el poseedor de una cosa adquiere la propiedad de la misma por la continuación de la posesión durante el tiempo que la ley determina.

Mientras que la **prescripción negativa o liberatoria** consiste en la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento.

Guillermo Cabanellas señala que debemos de entender por: “[usucapión o prescripción adquisitiva al] modo de adquirir el dominio y demás derechos reales poseyendo una cosa mueble o inmueble durante un lapso y otras condiciones fijadas por la ley, [caducidad o prescripción extintiva es el] modo de extinguirse derechos patrimoniales por no ejercerlos su titular durante un lapso determinado por la ley.”³

2.3 CONCEPTO ETIMOLÓGICO

La prescripción deriva del: “latín *praescriptio*, que significa acción y efecto de prescribir.”⁴

2.4 CONCEPTO EN EL DERECHO COMPARADO

1) En el Derecho Romano

En el Derecho Romano, encontramos la existencia de dos figuras muy parecidas, la **usucapio** y la **prescripción**, las cuales tiene como objeto la adquisición (de la propiedad) o la extinción (de obligaciones), por lo cual realizaremos un análisis de éstas figuras, destacando sus principales características.

En un primer momento hablaremos de la **usucapio**, la cual era considerada para Martha Morineau como: “...un modo de adquirir del derecho civil, sólo era aplicable a los

³ *Idem.*

⁴ PALOMAR DE MIGUEL, Juan. *Op. Cit.* p. 1235

ciudadanos romanos y en relación con aquellas cosas sobre las cuales se pudiera tener la propiedad quiritaria.”⁵

Por su parte Sara Bialostosky, considera que la *usucapio*: “Es el modo de adquirir la propiedad civil por medio de la posesión continuada;.”⁶ Asimismo señala que la posesión implica dos elementos: uno objetivo, el *corpus* y el otro subjetivo, el *animus*.

Como requisitos necesarios para usucapir encontramos:

- 1) La existencia de un hecho jurídico anterior: *iusta causa* que fundamenta la posesión
- 2) La buena fe, es decir, creer que la posesión es justa y debe tenerse al momento que inicia la posesión
- 3) Que la cosa esté en el comercio
- 4) Que el usucapiente tenga la *possessio ad usucapionem*, es decir, poseedor por el simple transcurso del tiempo
- 5) Que haya poseído cuando menos un año, si se trata de bienes muebles, y dos si son bienes inmuebles

Guillermo F. Margadat señala que la *usucapio* debe ser considerada como una institución reparadora, la cual debe ser entendida como: “...la adquisición de la propiedad mediante posesión continua durante un plazo fijado en la ley.”⁷

De lo anterior se desprende que la *usucapio* en el derecho romano es un modo derivado de adquisición de la propiedad que consiste en la obtención de ésta, por medio de la posesión continuada en el tiempo, teniendo como requisitos; que se tratase de ciudadano romano y que recayera sobre fundos itálicos.

Por su parte la **prescripción** es una figura que tiene como finalidad dar seguridad

⁵ MORINEAU IDUARTE, Martha. Román IGLESIAS GONZÁLEZ. Derecho Romano. 4ª edición. OXFORD. University Press. México. 1998. p. 125.

⁶ BIALOSTOSKY, Sara. Panorama del Derecho Romano. 7ª edición. Porrúa. México. 2005. p. 99.

⁷ MARGADANT, Guillermo F. El Derecho Privado Romano. 25ª edición. Esfinge. Estado de México. 2000. p. 267.

jurídica a las personas sobre situaciones de hecho, por lo que encontramos que los diferentes ordenamientos jurídicos tanto en épocas antiguas como en las actuales, se han visto en la necesidad de proteger situaciones de *facto* de los individuos.

Sara Bialostosky sostiene que la *praescriptio longi temporis* (prescripción), era considerada en el derecho romano como el modo de adquirir la propiedad pero respecto de fundos provinciales o bien aquellos que no tenían el *ius commercium*, es decir, frente a los cuales no era posible usucapir.

Por su parte Martha Morineau señala que la *praescriptio longi temporis* era un medio de defensa, “...sólo se dio una defensa al poseedor de un terreno provincial para rechazar la acción del propietario, una excepción que se hacía valer como *praescriptio*, y de ahí el nombre de esta institución -*praescriptio longi temporis*- o prescripción de largo tiempo.”⁸

Sara Bialostosky, coincidiendo con Guillermo F. Margadant indica que la *praescriptio longi temporis*, aparece por la necesidad de dar seguridad jurídica a los inmuebles de provincia, los cuales no eran objeto de la *usucapio*.

Por lo que la *praescriptio longi temporis* en un principio fue operada como un medio de defensa en las fórmulas de acciones *in rem*, la cual es hasta tiempos de Teodosio cuando alcanza efectos adquisitivos, en virtud de que surge la necesidad de *usucapir* los fundos provinciales.

Es importante mencionar que antes de Justiniano en el derecho romano, la *praescriptio longi temporis* era considerada como una **excepción** que podría oponer el poseedor en contra del propietario de la cosa.

⁸ MORINEAU IDUARTE, Martha. Román IGLESIAS GONZÁLEZ. *Op. Cit.* p. 129

La prescripción era una **excepción** que surgió como defensa que tenía el poseedor de un fundo provincial, para rechazar la acción del propietario. Asimismo es importante mencionar que posteriormente la prescripción considerada hasta entonces como una excepción se equiparó a la figura de la *usucapio*.

De lo anterior se desprende que tanto la *usucapio* como la *praescriptio longi temporis* son imprescindibles para la seguridad jurídica, toda vez que se considera que dichas figuras son necesarias para evitar que después de generaciones o siglos se reclamen algunos vicios en la transmisión de derechos.

Del mismo modo cabe resaltar que la *usucapio* y la **prescripción** no son figuras idénticas, ya que guardan diferencias significativas, por un lado la *usucapio* es considerada como un medio de adquirir bienes; mientras que la *praescriptio longi temporis* (prescripción), fue aprovechada para adquirir bienes cuando estos no cumplían con los requisitos señalados para poder *usucapir*, para que posteriormente la *praescriptio* fuera concebida como una **excepción** que tenía el poseedor en contra del propietario de una cosa.

2) En el Derecho Chileno

La prescripción es considerada como un medio de adquirir las cosas ajenas o bien de extinguir las acciones y derechos ajenos. Arturo Alessandri manifiesta que: “... la prescripción **adquisitiva o usucapio**; es un modo de adquirir la propiedad de una cosa por la posesión continúa de la misma y en las condiciones que establece la ley. Mientras que la prescripción **extintiva, liberatoria o prescripción de acciones**; es la extinción de los derechos por no ejercitarlos en el tiempo que la ley señala; por lo que la extinción del derecho es consecuencia de la prolongada inercia del titular que no uso dicho derecho.”⁹

Asimismo manifiesta que uno de los fundamentos de la Prescripción es: “...la presunción de que abandona su derecho el que no lo ejercita, pues no demuestra voluntad

⁹ ALESSANDRI R., Arturo. *et. al.* Tratado de los Derechos Reales. Bienes. T. II. 5ª edición. Editorial Jurídica de Chile. Chile. 1993. p. 9

de conservarlo.”¹⁰

En el derecho chileno la renuncia a la prescripción será **expresa** cuando se realice una declaración explícita; y **tácita** cuando quien pueda alegarla realice un hecho o acto que implique reconocer el derecho de dueño o acreedor. Asimismo es importante mencionar que la prescripción opera a petición de parte, es decir, sólo una vez alegada o solicitada la prescripción por el interesado; el derecho prescrito se incorpora al patrimonio del prescribiente o bien éste queda liberado de la deuda.

La figura de la **interrupción** de la prescripción en el derecho chileno es: **natural** cuando sin haber pasado la posesión a otras manos se ha visto imposibilitado para ejercer derechos posesorios, o cuando se ha perdido la posesión, por haber entrado en ella otra persona, y **civil** cuando es necesario acudir a un recurso judicial, ya que no basta una gestión privada o extrajudicial, por lo que la interrupción civil de la prescripción opera cuando el pretendido dueño de la cosa expresa, en forma inequívoca la intención de no abandonar su derecho, manifestando la voluntad de conservarlo. De la misma manera tenemos que el efecto de la interrupción de la prescripción, es el tener por perdido el tiempo que se llevaba poseyendo la cosa, por lo que el cómputo del tiempo inicia de nueva cuenta.

3) En el Derecho Argentino

Para el Derecho Argentino el tiempo trae consigo la adquisición y pérdida de derechos, y con ello la prescripción con el requisito de una larga posesión o inacción.

Igualmente manifiesta que la prescripción es una figura necesaria dentro de la vida en sociedad, en virtud de que esta logra darle estabilidad a situaciones inestables, es así que afirma que: “Hay un evidente interés por parte de la sociedad para que se liquiden situaciones inestables. Para este fin la prescripción juega un papel trascendente, al extremo que se llegó a afirmar de ella, que de todas las instituciones es la más necesaria para el

¹⁰ *Ibidem.* p. 12.

orden social.”¹¹

Es importante mencionar que en el derecho argentino existen dos clases de prescripción: la prescripción positiva también llamada *usucapio* o la liberatoria o extintiva, las cuales son diferentes entre sí, pero ambas buscan dar estabilidad a derechos.

La **prescripción positiva o *usucapio*** es un medio de adquirir derechos reales ya sea sobre cosa propia o ajena, por la continuación de la posesión, de forma pública, pacífica, continúa e ininterrumpida, durante el tiempo establecido en la ley. Mientras que la ***praescriptio longi temporis***, no es considerada como un modo de adquirir la propiedad, sino más bien se trata de una **excepción** que le permite al poseedor, repeler la acción de reivindicación que intentará el propietario.

En el derecho argentino como en el derecho mexicano el plazo de la prescripción se encuentra sujeto a interrupción, lo cual trae consigo que el tiempo transcurrido quede inutilizado, es decir, el cómputo de dicho término inicia de nuevo apenas cese la causa de interrupción y no se cuenta el tiempo anterior a la interrupción.

4) En el Derecho Venezolano

Para autores como Gert Kummerow la prescripción encuentra sustento en el simple transcurso del tiempo, por lo que considera: “ [que] Uno de los efectos del transcurso del tiempo, unido a las demás condiciones legalmente determinadas, es la prescripción...”¹²

En el caso del derecho venezolano encontramos dos clases de prescripción: la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva.

Así tenemos que la **prescripción adquisitiva** es considerada como una forma de

¹¹ De DÍAZ DE VIVAR, Beatriz Areán. Juicio de Usucapión. Editorial Hammurabi. Buenos Aires. 1984. p. 4

¹² KUMMEROW. Gert. Bienes y Derechos Reales. Derecho Civil. edición. Editorial Mc Graw Hill. Venezuela. 1997. p.224.

adquirir bienes por el simple transcurso del tiempo, cuyo término comienza a correr a partir del día en que inició la posesión, cumpliendo previamente los requisitos establecidos en ley.

Por lo que se refiere a la **prescripción extintiva** Gert Kummerow manifiesta que debe ser entendida como un: “Modo de extinción de una obligación”¹³, teniendo como requisito la preexistencia de una relación jurídica, es así que la inercia del acreedor en el transcurso del tiempo para ejercitar su derecho, trae como consecuencia que el deudor se oponga a la acción que intente el acreedor contra él.

Es importante mencionar que la interrupción de la prescripción en el derecho venezolano puede ser **natural**, cuando el poseedor del bien deje de estar en el goce de dicha posesión por más de un año; o **civil** cuando se interponga demanda judicial (no importando que se trate de juez incompetente) y el reconocimiento por parte del titular del derecho; sin que se mencione que dicho reconocimiento deba ser expreso o tácito.

5) En México (Entidades Federativas)

Es importante mencionar que Ernesto Gutiérrez y González señala que en México legislaciones como las del Estado de Tlaxcala, Estado de México, Estado de Quintana Roo y Estado de Puebla, hacen una diferenciación entre lo que debe ser considerado como *usucapio* y prescripción, sin que sean apreciadas éstas figuras como sinónimos.

a) Tlaxcala: En el artículo 1173 del Código Civil del Estado Libre y Soberano de Tlaxcala encontramos que el Título Noveno está dedicado a la figura de la usucapición.

“**Artículo 1173.** Usucapición es un medio de adquirir un derecho real mediante la posesión que exija una ley.”

Los requisitos para usucapir son: la posesión civil, pacífica, continua y pública

¹³ *Idem.* p. 225.

(Artículo 1186). Por lo que se desprende que la usucapio en el Estado de Tlaxcala es entendida como una forma de **adquisición de bienes**, teniendo como requisitos la posesión de los mismos y el simple transcurso del tiempo.

La prescripción, se encuentra regulada en el Libro Cuarto dedicado a las Obligaciones y en particular a la extinción de las mismas.

“**Artículo 1736.** La prescripción confiere al deudor una excepción que lo libera de la obligación, según lo dispone este capítulo.”

Como formas de interrupción del término de la prescripción encontramos:

1) La interposición de demanda o cualquier medio de interpelación judicial, salvo que el actor hubiese desistido de la demanda; o bien

2) Cuando la persona a cuyo favor corre dicho término reconozca expresa o tácitamente.

Por último, el efecto de la interrupción de la prescripción es inutilizar el tiempo transcurrido antes de la causa de interrupción.

b) Estado de México: el Código Civil del Estado de México, define a la usucapión como un medio de adquirir la propiedad de los bienes, a través de la posesión, por el simple transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, (Artículo 5.127). Asimismo tenemos que la posesión debe ser en concepto de propietario, pacífica, continúa y pública.

Como causas de interrupción de la prescripción tenemos:

“**Artículo 5.139.** El plazo de la usucapión se interrumpe:

I. Si el poseedor es privado de la posesión del bien por más de un año;

II. Por la interposición de demanda o interpelación hecha al poseedor, con motivo de la posesión.

Se considerará como no interrumpido el plazo de la usucapión si el actor desistiese de ella o fuese desestimada su demanda;

III. Por reconocimiento del poseedor del derecho de la persona contra quien opera la usucapión.”

En la fracción III, del artículo 5.139 se desprende que no señala si el reconocimiento que realice el poseedor del derecho que tiene el acreedor, deba ser un reconocimiento expreso o tácito.

Mientras tanto la figura de la prescripción se encuentra regula en el Título Décimo Segundo “De la Extinción de las Obligaciones”, Capítulo V “De la Prescripción Extintiva”, considerada como un medio para liberarse de las obligaciones, por el transcurso del tiempo, y bajo las condiciones establecidas en la ley.

El plazo de la prescripción se interrumpe por las siguientes causas:

“**Artículo 7.480.** El plazo de la prescripción se interrumpe:

I. Por la notificación de la demanda en la que se exija el pago de la obligación.

Se considerará no interrumpido el plazo para la prescripción, si el actor desistiere de la demanda o fuese desestimada;

II. Porque la persona a cuyo favor corre la prescripción reconozca expresa o tácitamente, por hechos indudables el derecho de la persona contra quien prescribe.

Empezará a contarse el nuevo plazo de la prescripción, en caso de reconocimiento de obligaciones, desde el día en que se haga; si se renueva el documento, desde la fecha del nuevo título, y si hubiere prorrogado el plazo del cumplimiento de la obligación, desde que éste hubiere vencido.”

A diferencia del reconocimiento como causa de interrupción en la figura **usucapión**, en la que no se señala si debe de tratarse de un reconocimiento expreso o tácito

del mismo, en la **prescripción** se señala que el reconocimiento como causa de interrupción puede ser expreso o tácito.

c) **Quintana Roo:** En el caso del Código Civil del Estado de Quintana Roo, encontramos que en el artículo 1823 se regula la figura de la usucapión o prescripción adquisitiva.

“**Artículo 1823.** La usucapión o prescripción adquisitiva de la propiedad es el medio de adquirir esta mediante la posesión continuada durante el tiempo fijado por la ley y con las condiciones establecidas al respecto por esta.”

Es importante mencionar que en el citado precepto, menciona a la prescripción adquisitiva como sinónimo de la *usucapión*. Las condiciones que se requieren en la posesión para usucapir, son que se realicen en concepto de dueño, sea pacífica, continua y pública.

Como causas de interrupción de la prescripción se señalan las siguientes:

“**Artículo 1846.** La usucapión se interrumpe:

I. Si el poseedor es privado de la posesión del bien o del goce del derecho por más de un año;

II. Por demanda judicial presentada en tiempo o cualquier otro género de interpelación o de requerimiento legalmente hechos al poseedor. Se considerará la prescripción como no interrumpida si el actor desistiese del requerimiento, de la interpelación o de la demanda, o fuese esta desestimada; y

III. Porque la persona a cuyo favor corre la usucapión reconozca expresamente, de palabra o por escrito, o tácitamente por hechos indubitables, el derecho de la persona contra quien prescribe.”

La prescripción, es considerada como un medio de liberarse de obligaciones, mediante el transcurso del tiempo. Las causas de interrupción de la prescripción se encuentran en el artículo 2469 que establece:

“**Artículo 2469.** La prescripción se interrumpe:

I. Por la presentación de la demanda o cualquier género de requerimiento o de interpelación hecha al deudor. Se considerará la prescripción como no interrumpida si el actor desistiese del requerimiento, de la interpelación o de la demanda, o fuese esta desestimada; y

II. Porque la persona a cuyo favor corre la prescripción reconozca expresamente, de palabra o por escrito, o tácitamente por hechos indudables, el derecho de la persona contra quien prescribe...”

d) Puebla: El Código Civil del Estado Libre y Soberano de Puebla dedica el Libro Tercero llamado de los “Bienes”, a la figura de la *usucapión*, tal y como se desprende del artículo 1393 donde se establece que la usucapión es un medio de adquirir un derecho real a través de la posesión del mismo cumpliendo con las condiciones establecidas en la ley.

Como requisitos de la posesión necesaria para usucapir, encontramos que el artículo 1401 señala:

“**Artículo 1401.** La posesión necesaria para usucapir debe ser:

I. A nombre propio;

II. Pacífica;

III. Continúa;

IV. Pública.”

Como causas de interrupción de la *usucapión* el citado ordenamiento señala las siguientes: cuando el poseedor sea privado de la posesión del bien o del goce del derecho en un año consecutivo, por demanda judicial, por cita a un acto prejudicial o providencia precautoria, o bien por el reconocimiento expreso o tácito del mismo.

Por lo que se refiere a la figura de la prescripción encontramos que el Libro Cuarto “Obligaciones”, del citado ordenamiento regula la prescripción la cual es considerada como una excepción, que tiene el deudor.

“**Artículo 1894.** La prescripción confiere al deudor una excepción, de acuerdo con las siguientes disposiciones.”

“**Artículo 1896.** La excepción de prescripción se obtiene si el acreedor no exige al deudor, judicialmente, el pago de su crédito durante el tiempo fijado por la ley, y aprovecha a los deudores capaces o incapaces.”

Igualmente se señalan como causas de interrupción de la prescripción la interpelación judicial o notarial hecha al deudor, la interposición de la demanda en contra del deudor o bien por el reconocimiento expreso o tácito del deudor; es importante mencionar que el efecto de la interrupción de la prescripción al igual que en las demás legislaciones, es inutilizar el tiempo transcurrido.

2.5 La prescripción en las diferentes disciplinas jurídicas

2.5.1 Civil

En el Derecho Civil encontramos por un lado la prescripción adquisitiva o *usucapio* y la prescripción negativa o liberatoria.

Al respecto, Ernesto Gutiérrez y González manifiesta que debería existir una regulación distinta para cada una de las prescripciones, y no como se encuentran en el artículo 1135 del Código Civil Federal, toda vez que son figuras totalmente opuestas; en atención a que la *usucapio* es considerada como un medio de adquirir derechos y la prescripción como un medio para liberarse de obligaciones.

Por lo que dicho autor menciona que la prescripción es: “A.- LA FACULTAD O EL DERECHO QUE LA LEY ESTABLECE A FAVOR DEL OBLIGADO-DEUDOR, PARA EXCEPCIONARSE VALIDAMENTE Y SIN RESPONSABILIDAD DE CUMPLIR CON LA PRESTACIÓN QUE DEBE, O BIEN B.- LA ACCIÓN QUE TIENE

PARA EXIGIR AL ESTADO POR CONDUCTO DEL FUNCIONARIO COMPETENTE, LA DECLARACIÓN DE QUE YA NO LE ES COBRABLE EN FORMA COACTIVA, LA PRESTACIÓN QUE DEBE, POR HABER TRANSCURRIDO EL PLAZO QUE LE OTORGA SU ACREEDOR LA LEY, PARA HACER EFECTIVO SU DERECHO.”¹⁴

Mientras que la prescripción adquisitiva o usucapio: “ES UNA FORMA DE ADQUIRIR UN DERECHO REAL MEDIANTE LA POSESIÓN DE LA COSA EN QUE RECAE, DE UNA MANERA PÚBLICA, PACÍFICA Y CONTINÚA Y DEL CUAL LA SOCIEDAD TIENE LA APARIENCIA DEL TÍTULO QUE SE DICE TENER, A NOMBRE PROPIO, Y POR TODO EL TIEMPO QUE FIJA LA LEY.”¹⁵

Por su parte Marcel Planiol y Georges Ripert manifiestan que: “La prescripción adquisitiva o usucapio es un medio de adquirir la propiedad de una cosa, por la posesión prolongada de la misma, durante un tiempo determinado.”¹⁶ Por lo que la prescripción debe ser considerada como una excepción fundada en el tiempo transcurrido, la cual responde a la expresión latina *praescriptio longi temporis*.

Julien Bonnecase manifiesta la prescripción positiva o *usucapio*: “... es un modo de adquirir la propiedad por medio de una posesión prolongada durante un plazo determinado.”¹⁷, igualmente expone que la prescripción adquisitiva debe ser en concepto de dueño, exenta de vicios y debe tener determinada duración. Mientras que la prescripción extintiva o liberatoria: “... produce la extinción de las obligaciones, por virtud de la inactividad del acreedor, prolongada durante determinado tiempo y bajo ciertas condiciones, a partir de la exigibilidad de la deuda.”¹⁸

¹⁴ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. Derecho de las Obligaciones. 15ª edición. Porrúa. México. 2005. p. 1102

¹⁵ *Ibidem*, p. 1103

¹⁶ PLANIOL, Marcel. Georges RIPERT. Derecho Civil. Vol. 3. Biblioteca Clásicos de Derecho. Harla- OXFORD University Press. México. 1997. p. 465.

¹⁷ BONNECASE, Julien. Tratado elemental de Derecho Civil. Vol. 1. Biblioteca Clásicos del Derecho. Harla, México. p. 488.

¹⁸ *Ibidem*, p. 919.

El Código Civil Federal define a la prescripción como:

“**Artículo 1135.** Prescripción es un medio de adquirir bienes o de librarse obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley.”

De lo anterior se desprende que ambas figuras en el Código Civil Federal son consideradas como una sola, tan es así que se encuentran reguladas en el mismo precepto, en el Libro “de los Bienes”; lo cual para autores como Ernesto Gutiérrez y González es incorrecto en virtud de que se trata de figuras distintas, ya que como pudimos observar la *usucapio* tiene su origen en el derecho romano, como una forma para adquirir derechos reales por la posesión prolongada y con ciertos requisitos que establece la ley.¹⁹ Mientras que Eduardo J. Couture apunta que la prescripción era considerada en el derecho romano como una **excepción**, es decir, un derecho a defenderse.²⁰

En atención a lo antes manifestado, el artículo 1136 del Código Civil Federal, establece que se debe de entender por prescripción positiva y negativa:

“**Artículo 1136.** 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**.”

La prescripción positiva tiene como requisitos, que ésta sea en concepto de propietario, pacífica, continúa y pública; de conformidad con el artículo 1151 del Código Civil Federal. Mientras que la prescripción negativa requiere el simple transcurso del tiempo.

¹⁹ Cfr. GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. *Op. Cit.* pp. 1105-1109

²⁰ Cfr. COUTURE, Eduardo J. *Fundamentos del Derecho Procesal Civil*. 4a edición. Editorial Julio César Farra-Editor. Buenos Aires. 2002. pp. 83-84

Es importante mencionar que por medio de la **prescripción** no se adquieren derechos reales, ya que se trata de una excepción del deudor para oponerse al cobro coactivo por parte del acreedor, dándose solo la **extinción del derecho de exigir el crédito más no así la obligación**, por lo cual Gutiérrez y González afirma que dicha figura debería de estar regulada en el Código Civil Federal, en la parte correspondiente a las Obligaciones.²¹

Por su parte Eduardo J. Couture manifiesta que: “...en el derecho moderno, se habla de excepción de prescripción, caducidad, de nulidad, de pago, de novación, etc., para referirse a pretensiones del demandado en las cuales la prescripción, la caducidad, la nulidad, el pago, la novación, etc., justifican el rechazo de la demanda.”²²

Del mismo modo es importante recordar que con la prescripción, nunca se va a dar la extinción de la obligación, sino la facultad de ejercer coacción legítima sobre el deudor. Así tenemos que Manuel Bejarano Sánchez señala que la prescripción debe ser considerada como una **excepción** perentoria que tiene el deudor para oponerse a la coerción del acreedor, es decir, la prescripción es una **excepción** del deudor frente al acreedor.

Por lo tanto la define como: “...una institución de orden público que extingue la facultad de un acreedor que se ha abstenido de reclamar su derecho durante determinado plazo legal, a ejercer coacción legítima contra un deudor que se opone al cobro extemporáneo o exige la declaratoria de prescripción”²³

Mientras que la interrupción de la prescripción adquisitiva o *usucapio* de acuerdo con Marcel Planiol y Georges Ripert puede ser: **natural** la cual sobreviene cuando el poseedor de la cosa la pierde voluntariamente o por la intervención de un tercero y la **civil** la cual se produce al momento en que es ejercitada una acción judicial por el propietario o bien por el reconocimiento voluntario del poseedor, teniendo como efecto que sea

²¹ Cfr. GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. *Op. Cit.* p. 1108

²² COUTURE, Eduardo J. *Op. Cit.* p. 83

²³ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. *Op Cit.* p. 387.

inutilizado el tiempo transcurrido.²⁴

En el caso de la prescripción negativa de conformidad con el artículo 1168 del Código Civil Federal se interrumpe cuando el poseedor sea privado de la posesión de la cosa por más de un año, por demanda o cualquier medio de interpelación judicial, o por el reconocimiento expreso o tácito del deudor, siendo su efecto al igual que la prescripción positiva inutilizar el tiempo transcurrido.

La suspensión de la prescripción negativa es considerada como el impedimento que establece la ley para que corra en favor de alguien la prescripción y tiene como efecto que no se cuente el tiempo en que subsiste la suspensión, pero no inutiliza el tiempo anterior a que sobreviniese la causa que dio origen a la suspensión. El Código Civil Federal no define que debemos entender por suspensión de la prescripción, sin embargo, señala las hipótesis legales que traen consigo la suspensión de la prescripción.

“Artículo 1167. La prescripción no puede empezar a correr:

I. Entre ascendientes y descendientes, durante la patria potestad, respecto de los bienes a que los segundos tengan derecho conforme a la ley;

II. Entre los consortes:

III. Entre los incapacitados y sus tutores o curadores, mientras dura la tutela;

IV. Entre los copropietarios o coposeedores, respecto del bien común;

V. Contra los ausentes del Distrito Federal que se encuentren en servicio público;

VI. Contra los militares en servicio activo en tiempo de guerra, tanto fuera como dentro del Distrito Federal.”

Al coincidir Marcel Planiol y Georges Ripert, con Gutiérrez y González que la *usucapio* y la prescripción, son dos figuras distintas y señalan que las reglas aplicables también lo son.

²⁴ Cfr. PLANIOL, Marcel. Georges RIPERT. *Op. Cit.* pp. 472-476

La interrupción en la prescripción extintiva es civil, dentro de las causas que dan origen a ésta tenemos la citación judicial, requerimiento por parte del ministerio público al deudor a fin de cumpla su obligación, embargo, reconocimiento de la deuda (dicho reconocimiento puede ser expreso o tácito).

Es importante señalar que Marcel Planiol y Georges Ripert manifiestan que los efectos de la prescripción negativa son: "...[que] proporciona al deudor una excepción perentoria contra el acreedor, es decir, un medio de defensa en cuanto al fondo, que le permite destruir la acción de aquél y no pagar."²⁵

De lo anterior podemos concluir que la prescripción negativa es una excepción procesal, que puede oponer el deudor frente a la acción del acreedor, la cual no opera de pleno derecho y empieza a correr a partir de que el acreedor pudo demandar.

2.5.2 PENAL

En el Diccionario Jurídico Mexicano se señala que al referirse a la prescripción penal se debe tomar en cuenta la prescripción de la acción, como a la pena, siendo la prescripción "...un modo de extinguir la responsabilidad penal por el simple transcurso del tiempo."²⁶

La prescripción **de la acción** punitiva debe ser considerada como la prescripción de la acción penal, y su plazo comienza a correr desde que se cometió el delito, que para estos efectos se considera con todas sus modalidades. Mientras que la prescripción **de la pena** presupone una sentencia ejecutoriada que impone una condena.

²⁵ PLANIOL, Marcel. Georges RIPERT. Derecho Civil. Vol. 4. Biblioteca Clásicos de Derecho. Editorial Harla-OXFORD University Press. México. 1997. p. 738

²⁶ Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo P-Z. 15ª edición Editorial Porrúa. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM. México. 2001. p. 2505.

Para Sergio Vela Treviño la prescripción: “...es el fenómeno jurídico penal por el que, en razón del simple transcurso del tiempo, se limita la facultad represiva del Estado, al impedirle el ejercicio de la acción persecutoria o la ejecución de las sanciones impuestas.”²⁷

Asimismo menciona que es el tiempo, el elemento que hace funcionar a dicho fenómeno jurídico, y que las disposiciones que se encargan de regularla van encaminadas al Estado mismo como el único ente encargado de ejercer la acción represiva, por lo que define a la prescripción como: “... la autolimitación que el Estado se impone para perseguir los hechos con apariencia de delitos, o ejecutar las sanciones impuestas a los delincuentes, por razón del tiempo transcurrido.”²⁸

En materia penal la prescripción tiene dos vertientes, la prescripción de la acción persecutoria así como la prescripción de la sanción impuesta; las cuales atienden a la naturaleza misma del derecho penal.

Tal y como lo establece el artículo 100 del Código Penal Federal que señala:

“Artículo 100. Por la prescripción se extinguen la acción penal y las sanciones, conforme a los siguientes artículos.”

Por lo que se refiere a los titulares de la declaración de prescripción tenemos que ésta va a depender de que se trate de la acción o de la sanción; tratándose de la declaración de **prescripción de la acción** tenemos que durante la llamada etapa de investigación, averiguación previa el titular de dicha declaratoria es el Ministerio Público; siendo hasta el momento en que el Ministerio Público actúa ante los jueces cuando abdica de su titularidad para resolver lo relativo a la declaratoria de prescripción. Mientras que la declaratoria de la **prescripción de la sanción** impuesta, es una facultad única y exclusiva del juez.

²⁷ VELA TREVIÑO, Sergio. La Prescripción en Materia Penal. 2ª edición. Editorial Trillas. 2002. p. 57

²⁸ *Ibidem*. p. 67

a) Prescripción de la acción persecutoria:

Sergio Vela Treviño señala que la prescripción de la acción persecutoria, atiende al delito mismo, es decir: “... la acción para obtener la calificación correspondiente debemos entenderla referida al hecho en el que interviene el hombre y que tiene la relevancia penal atendiendo a su tipicidad, o sea, que en el estudio de la prescripción de la acción persecutoria adquiere manifiesta importancia la materialidad de que está revestido el hecho jurídico que establece la relación por la que nace el derecho del Estado para la persecución penal, vinculado al ser humano autor del propio hecho, ...”²⁹

Hablamos de prescripción de la acción persecutoria cuando estamos frente a la conducta del hombre considerada como delito hasta el momento en que es dictada la sanción impuesta por el órgano jurisdiccional; la cual surge con el nacimiento del derecho que tiene el Estado de persecución. En el Código Penal Federal se señala que el inicio de la prescripción se toma en cuenta a partir del día en que haya ocurrido el acontecimiento previsto por la norma.

“Artículo 102. Los plazos para la prescripción de la acción penal serán continuos; en ellos se considerará el delito con sus modalidades, y se contarán:

- I.** A partir del momento en que se consumó el delito, si fuere instantáneo;
- II.** A partir del día en que se realizó el último acto de ejecución o se omitió la conducta debida, si el delito fuere en grado de tentativa;
- III.** Desde el día en que se realizó la última conducta, tratándose del delito continuado; y
- IV.** Desde la cesación de la consumación en el delito permanente.”

“Artículo 107. Cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por querrela del ofendido o algún otro acto equivalente, prescribirá en un año, contado desde el día en

²⁹ *Ibidem.* p. 112

que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, fuera de esta circunstancia.”

Resulta aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia:

No. Registro: 186,886
Jurisprudencia
Materia(s): Penal
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XV, Mayo de 2002
Tesis: VI.1o.P. J/16
Página: 1111

PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. LOS PLAZOS PARA QUE OPERE DEBEN CONSIDERARSE CONTINUOS (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE PUEBLA).De conformidad con lo dispuesto por los artículos 129 y 131 del Código de Defensa Social para el Estado, **los términos para la prescripción de la acción penal de los delitos, comienzan a correr: a partir del día en que se cometió el delito, si fuera consumado; del momento en que se realizó la última conducta, si el delito fuera continuado; desde que cesó la consumación del delito, si éste es permanente; y desde el día en que se hubiera realizado el último acto de ejecución, si se tratara de tentativa. Y concluyen, cuando ha transcurrido un plazo igual al máximo de la sanción corporal que corresponda al delito, pero no será menor de tres años para los delitos que se persiguen de oficio. Por tanto, esos plazos deben considerarse continuos, esto es, no se interrumpen por las actuaciones que se practiquen en averiguación del delito y de los delincuentes, como sucede en otros Estados, cuyas legislaciones contemplan esa disposición.**

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 321/99. 7 de octubre de 1999. Unanimidad de votos.
Ponente: Carlos Loranca Muñoz. Secretaria: Hilda Tame Flores.

Amparo en revisión 405/99. 11 de noviembre de 1999. Unanimidad de votos.
Ponente: Carlos Loranca Muñoz. Secretaria: Myriam del Perpetuo Socorro Rodríguez Jara.

Amparo en revisión 87/2000. 6 de octubre de 2000. Unanimidad de votos.
Ponente: Carlos Loranca Muñoz. Secretaria: Hilda Tame Flores.

Amparo en revisión 114/2001. 26 de abril de 2001. Unanimidad de votos.
Ponente: José Manuel Vélez Barajas. Secretario: Víctor Vicente Martínez Sánchez.

Amparo en revisión 259/2001. 16 de agosto de 2001. Unanimidad de votos.
Ponente: José Manuel Vélez Barajas. Secretario: Arturo Gómez Ochoa.

En el caso de la prescripción de la acción persecutoria el inicio del curso de la prescripción debe de tomarse en cuenta a partir del día en que el Estado adquiere el derecho a la persecución de un caso concreto.

La forma de computarse dicho término atiende a la media aritmética, es decir, a la suma de la pena mínima y la máxima del delito que se trate, dividida entre dos, da como resultado la media aritmética. Dicha regla es aplicable casi en todos los casos salvo cuando estamos frente a delitos cuya suma da un término menor a 3 años, en donde se tomará en cuenta el último término; cuando las sanciones impuestas no se traten de las privativas de libertad o bien no tienen señalada la pena corporal.

La interrupción de la prescripción de la acción persecutoria, tiene lugar cuando el curso de la prescripción, iniciado a partir de la realización del hecho, se ve interrumpido, diferido o impedido legalmente de operar en el tiempo, lo cual, en última instancia, tiene que repercutir en el fenómeno de la prescripción.

El Código Penal Federal establece que la prescripción se interrumpirá cuando:

“**Artículo 110.** La prescripción de las acciones se interrumpirá por las actuaciones que se practiquen en averiguación del delito y de los delincuentes, aunque por ignorarse quiénes sean éstos no se practiquen las diligencias contra persona determinada.

Si se dejare de actuar, la prescripción empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la última diligencia.

(...)”

Las actuaciones que se realicen a efecto de interrumpir el plazo de la prescripción, deben ser aquellos que tengan por objeto determinar el cuerpo del delito, o precisar la participación del sujeto en la comisión de dicho acto, las cuales deben ser realizadas por el

Ministerio Público o por el Juez; a fin de que puedan considerarse como idóneas para efectos de la interrupción del plazo de la prescripción.

Al respecto resulta aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia:

No. Registro: 195,648
Jurisprudencia
Materia(s): Penal
Novena Época
Instancia: Primera Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: VIII, Agosto de 1998
Tesis: 1a./J. 44/98
Página: 81

ACCIÓN PENAL, PRESCRIPCIÓN DE LA (CÓDIGO PENAL PARA EL ESTADO DE MORELOS, VIGENTE HASTA EL SEIS DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS). De la interpretación a lo dispuesto en el Código Penal para el Estado de Morelos, en relación con la figura de la **prescripción**, y en especial de su artículo 115, se desprende que aquélla **opera en cualquier etapa del procedimiento (excepto en la de ejecución) y se consume por el solo transcurso ininterrumpido del tiempo** señalado para ello en el precepto aplicable al caso concreto, siempre y cuando el sujeto activo se encuentre sustraído de la potestad de la autoridad competente; sin embargo, **dicho término se interrumpe -en el periodo de averiguación previa- con la consignación de la misma a la autoridad jurisdiccional, aun sin detenido, momento en que el Ministerio Público ejerce inicialmente la acción por más que no lo hayan interrumpido las actuaciones practicadas en esta etapa. En tal hipótesis, el término para la prescripción nuevamente empezará a contar a partir del dictado de la orden de aprehensión correspondiente**, de continuar evadido el presunto responsable, o desde el de la evasión en esa etapa de instrucción que se inicia con dicha

consignación; lo mismo que en la de juicio, en virtud de la suspensión del procedimiento por ese motivo, término que es interrumpido con la reaprehensión del sujeto activo; no dándose tal supuesto de sustracción a la acción de la justicia (excepción hecha de las practicadas en la etapa de averiguación previa), las demás actuaciones que se lleven a cabo en los restantes periodos del procedimiento penal sí interrumpen el término que la ley prevé para que se configure la prescripción, pues tal precepto no debe entenderse en el sentido de que un derecho prescribe mientras se ejerce.

Contradicción de tesis 4/96. Entre las sustentadas por el Primer y Segundo Tribunales Colegiados del Décimo Octavo Circuito. 1o. de julio de 1998. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Mario Flores García.

Tesis de jurisprudencia 44/98. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de ocho de julio de mil novecientos noventa y ocho, por unanimidad de cinco votos de los Ministros presidente Humberto Román Palacios, Juventino V. Castro y Castro, José de Jesús Gudiño Pelayo, Juan N. Silva Meza y Olga Sánchez Cordero de García Villegas.

Por lo que se refiere a la suspensión en la prescripción ésta debe ser entendida como el momento en que la prescripción duerme, descansa, dormit, quiescit, por un intervalo de tiempo, por lo cual el tiempo anterior se computa y entra en el transcurrido después de que ha cesado la causa suspensiva. Así tenemos que el Código Penal Federal, señala que la suspensión de la prescripción de la acción va a ser relativa a obstáculos que la misma ley impone al ejercicio de la acción persecutoria del Estado, lo que trae como consecuencia o efecto que mientras éstas existan no se inicie el cómputo de la prescripción.

Como preceptos aplicables a la suspensión de la prescripción encontramos:

“**Artículo 109.** Cuando para ejercitar o continuar la acción penal sea necesaria una resolución previa de autoridad jurisdiccional, la prescripción comenzará a correr desde que se dicte la sentencia irrevocable.”

“**Artículo 359.** Cuando haya pendiente un juicio, en averiguación de un delito imputado a alguien calumniosamente, se suspenderá el ejercicio de la acción de calumnia hasta que dicho juicio termine. **En este caso la prescripción comenzará a correr cuando termine el juicio.**”

b) Prescripción de la sanción:

Por lo que se refiere a la prescripción de la sanción en el Derecho Penal, es importante mencionar que jamás prescribe la sanción, sino la acción o facultad que tiene el Estado para ejecutar dicha sanción que legalmente fue impuesta, sea cual fuere la naturaleza de tal sanción.

De lo anterior se desprende que lo que prescribe conforme a la legislación mexicana es el derecho de ejecutar sanciones, todas, no solamente las penas, por lo que Sergio Vela Treviño señala que: “...de la declaración de la consecuencia jurídica, llamada

por la ley pena o sanción, habrá nacido el derecho del Estado de ejecutarla. Este derecho, no la pena o sanción, es lo que puede ser y en realidad es, susceptible de prescribir.”³⁰

“**Artículo 100.** Por la prescripción se extinguen la acción penal y las sanciones, conforme a los siguientes artículos.”

“**Artículo 103.** Los plazos para la prescripción de las sanciones serán igualmente continuos y correrán desde el día siguiente a aquél en que el condenado se sustraiga de la acción de la justicia, si las sanciones son privativas o restrictivas de la libertad, y si no lo son, desde la fecha de la sentencia ejecutoria.”

Presupuestos para que opere la prescripción para ejecutar una sanción:

* Sentencia ejecutoriada condenatoria: para que pueda ser satisfecho dicho requisito tenemos que la sentencia de la que estamos hablando ponga fin a la actividad procesal correspondiente a la jurisdicción penal y que ella permita que el sujeto condenado, quedé a disposición de las autoridades ejecutoras.

* Calidad de prófugo de la justicia: dicha hipótesis se actualiza cuando una vez teniendo sentencia ejecutoriada, el sujeto que fue condenado se sustrae de la justicia. Es decir, que una vez que la autoridad encargada pretende ejercitar el derecho que le otorga la sentencia ejecutoriada, por medio de una orden de detención, es cuando inicia el cómputo de la prescripción.

Por lo que se refiere a la forma de computar el término la prescripción para ejecutar la sanción, este comienza desde el día siguiente en que existe sentencia condenatoria, y que el sentenciado tiene la calidad de prófugo de la justicia.

Para que opere la interrupción del término de la prescripción para ejecutar la sanción, es necesario como requisito que los actos que se dieran con objeto de interrumpirla fueran considerados como idóneos, tal es el caso de la aprehensión del reo, o bien el embargo de bienes en el caso de sanciones pecuniarias.

³⁰ *Ibidem.* p. 469

“Artículo 115. La prescripción de la sanción privativa de libertad sólo se interrumpe aprehendiendo al reo, aunque la aprehensión se ejecute por delito diverso, o por la formal solicitud de entrega que el Ministerio Público de una entidad federativa haga al de otra en que aquél se encuentre detenido, en cuyo caso subsistirá la interrupción hasta en tanto la autoridad requerida niegue dicha entrega o desaparezca la situación legal del detenido que motive aplazar el cumplimiento solicitado.

La prescripción de las demás sanciones se interrumpirá por cualquier acto de autoridad competente para hacerlas más efectivas. También se interrumpirá la prescripción de la pena de reparación del daño o de otras de carácter pecunario, por las promociones que el ofendido o persona a cuyo favor se hay decretado dicha reparación haga ante la autoridad fiscal correspondiente y por las actuaciones que esa autoridad realice para ejecutarlas, así como por el inicio de juicio ejecutivo ante autoridad civil usando como título la sentencia condenatoria correspondiente.”

Por lo que se refiere a la suspensión de la prescripción de la ejecución de la sanción tenemos que Maggiore, en Sergio Vela Treviño señala que: “suspensión es la creación de un estado por el cual el tiempo deja de correr para el fenómeno particular por la aparición de una causa determinada y ello trae como efecto que la temporalidad que ya había corrido para la prescripción se tome en cuenta para abonarse cuando se remueva la causa suspensiva.”³¹

Partiendo de la definición de Maggiore, Sergio Vela Treviño manifiesta que en nuestra legislación no esta considerada la figura de la suspensión de la prescripción para ejecutar la sanción, por lo que al no existir causas que la generen no podemos hablar de exista suspensión de la prescripción para ejecutar la sanción, caso distinto el de la prescripción de la acción persecutoria en la que si podemos hablar de una suspensión de la prescripción de dicha acción, toda vez que la legislación al contemplar dichas hipótesis no se dejan al arbitrio de la autoridad el establecimiento de ésta.

³¹ *Ibidem.* p. 536

2.5.3 ADMINISTRATIVO

La prescripción en el Derecho Administrativo es concebida como una excepción.

Rafael Martínez Morales la define como: “...un medio de adquirir derechos o liberarse de obligaciones por el simple transcurso del tiempo, conforme a las modalidades que fije la ley.”³²

Para Roberto Dromi la prescripción es: “[la prescripción y la caducidad] Son modalidades extintivas de la acción procesal administrativa para la revisión judicial del acto administrativo.”³³ Asimismo señala que el fin de la prescripción: “...es tener por extinguido un derecho que, por no haberse ejercido se puede presumir que el titular lo ha abandonado”³⁴, por lo que considera que el fundamento de la prescripción, es la negligencia del titular del derecho.

Por su parte Miguel Acosta Romero señala: “[prescripción] es la extinción de las obligaciones o derechos por el simple transcurso del tiempo. Los actos administrativos prescribirán de acuerdo a lo que dispongan las leyes en cada caso.”³⁵ Por lo que debe ser considerada como un medio normal de extinción del acto administrativo.

En la legislación encontramos que el artículo 11 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo establece:

“Artículo 11. El acto administrativo de carácter individual se extingue de pleno derecho, por las siguientes causas:

I. Cumplimiento de su finalidad;

³² MARTÍNEZ MORALES, Rafael. Derecho Administrativo. 4ª edición. Editorial OXFORD. University Press. México. 2000. p. 249

³³ DROMI, Roberto. El procedimiento Administrativo. Editorial de Ciencia y Cultura. Buenos Aires. 1999. p. 195.

³⁴ *Ibidem.* p. 198

³⁵ ACOSTA ROMERO, Miguel. Compendio de Derecho Administrativo. 3ª edición. Porrúa. México. 2001. p. 447.

II. Expiración del plazo;

III. Cuando la formación del acto administrativo este sujeto a condición o término suspensivo y este no se realiza dentro del plazo señalado en el propio acto:

IV. Acaecimiento de una condición resolutoria;

V. Renuncia del interesado, cuando el acto hubiere sido dictado en exclusivo beneficio de éste y no sea en perjuicio del interés público; y

VI. Por revocación, cuando así lo exija el interés público, de acuerdo con la ley de la materia.”

Del precepto antes citado tenemos que no se desprende expresamente que la prescripción sea una forma de extinción del acto administrativo, sin embargo, la doctrina la considera como tal.

Posteriormente el artículo 79 del citado ordenamiento establece que la facultad de la autoridad administrativa de imponer sanciones prescribe en el término de cinco años, y la forma de hacerla valer es por vía de excepción decretándola la autoridad de oficio. Asimismo la prescripción en materia administrativa se encuentra sujeta a interrupción tal es el caso del artículo 80 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo el cual establece como hipótesis de interrupción el hecho de que el infractor impugne los actos de la autoridad administrativa.

Por lo que se refiere a la forma de computar el plazo en el caso de las sanciones a servidores públicos, éste inicia a partir del día siguiente aquel en que se haya generado la conducta o bien una vez que haya cesado la conducta a sancionar.

Resultan aplicables las siguientes tesis de jurisprudencia:

No. Registro: 186,844

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Mayo de 2002
Tesis: VI.3o.A.79 A
Página: 1284

SERVIDORES PÚBLICOS. CONFORME AL ORDENAMIENTO ESPECIAL QUE LOS RIGE, EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN PARA SANCIONARLOS ADMINISTRATIVAMENTE INICIA A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE DE AQUEL EN QUE LA CONDUCTA SE HAYA GENERADO O DEL MOMENTO EN QUE ÉSTA CESÓ, SI ES CONTINUA, Y NO DEL QUE LAS AUTORIDADES TENGAN CONOCIMIENTO DE LA MISMA. El artículo 78, fracciones I y II, de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, contempla los plazos de prescripción para que las autoridades administrativas estén en aptitud de imponer sanciones a los servidores públicos, los cuales pueden ser de uno o tres años, dependiendo de los montos a que ascienda el beneficio obtenido o el daño causado por la infracción cometida, empero, sobre todo, **establece que el inicio de los citados plazos son a partir del día siguiente a aquel en que se haya generado la conducta, cuando es de naturaleza instantánea, o del momento en que ésta cesó, si es continua.** Entonces, es irrelevante para computar el plazo respectivo la fecha en que las autoridades hayan tenido conocimiento del tal conducta, en tanto el precepto en cita no prevé ese supuesto.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 290/2001. Rafael Téllez González. 28 de febrero de 2002.
Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario:
Clemente Delgado Salgado.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo III, abril de 1996, página 437, tesis I.4o.A.90 A, de rubro: "PRESCRIPCIÓN PARA SANCIONAR A LOS SERVIDORES PÚBLICOS, CÓMPUTO PARA EMPEZAR A CONTAR LA (ESTA TESIS MODIFICA LA MARCADA CON EL NÚMERO 769 [OCTAVA ÉPOCA], CUYO RUBRO ES: PRESCRIPCIÓN PARA SANCIONAR A FUNCIONARIOS, NO CORRE TÉRMINO PARA LA INSTITUCIÓN, MIENTRAS ÉSTA NO TENGA CONOCIMIENTO DE LA CONDUCTA SANCIONABLE).".

No. Registro: 179,465
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXI, Enero de 2005
Tesis: 2a./J. 203/2004
Página: 596

RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS. UNA VEZ INTERRUPTO EL PLAZO PARA QUE OPERE LA PRESCRIPCIÓN DE LAS FACULTADES SANCIONADORAS DE LA AUTORIDAD, EL CÓMPUTO SE INICIA NUEVAMENTE A PARTIR DE QUE SURTE EFECTOS LA NOTIFICACIÓN DE LA CITACIÓN PARA LA AUDIENCIA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. De los artículos 78 y 64 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos se concluye que **el único acto que interrumpe el plazo de la prescripción de las facultades sancionadoras de la autoridad es el inicio del procedimiento administrativo**, no las actuaciones siguientes, **y que una vez interrumpido aquél debe computarse de nueva cuenta a partir del día siguiente al en que tuvo lugar dicha interrupción con conocimiento del servidor público**, lo que acontece con la citación que se le hace para la audiencia, aun cuando en el mencionado artículo 78 no se establece expresamente, puesto que del análisis de las etapas que conforman tal procedimiento se advierte que en caso de que la autoridad sancionadora no cuente con elementos suficientes para resolver, o bien, advierta algunos que impliquen nueva responsabilidad administrativa, podrá disponer la práctica de investigaciones, citándose para otra u otras audiencias, lo que produciría que el procedimiento se prolongue, sin plazo fijo, a criterio de la autoridad sancionadora. Esto es, al ser **la prescripción una forma de extinción de las facultades de la autoridad administrativa para sancionar a los servidores públicos que realizaron conductas ilícitas, por virtud del paso del tiempo, la interrupción producida al iniciarse el procedimiento sancionador mediante la citación a audiencia del servidor público deja sin efectos el tiempo transcurrido**, a pesar de no disponerlo expresamente el artículo 78 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, ya que fue la misma autoridad sancionadora la que lo interrumpió al pretender probar la conducta ilícita del servidor público y ser de su conocimiento el procedimiento sancionador que debe agotar a efecto de imponerle una sanción administrativa, evitándose con ello el manejo arbitrario de la mencionada interrupción en perjuicio de la dignidad y honorabilidad de un servidor público. En consecuencia, la única actividad procedimental que ofrece certeza en el desenvolvimiento del procedimiento sancionador sin que exista el riesgo de su prolongación indefinida, es la citación para audiencia hecha al servidor público, con que se inicia dicho procedimiento, por lo que a partir de que surte efectos la notificación de la mencionada citación inicia nuevamente el cómputo del plazo de la prescripción interrumpida, sobre todo considerando que si la referencia al inicio del procedimiento sirvió para determinar el momento de interrupción del plazo de prescripción, aquélla puede ser utilizada para establecer el momento a partir del cual se vuelve a computar el citado plazo, sin que esto deje en estado de indefensión a la autoridad sancionadora, toda vez que antes de iniciar el procedimiento sancionador tuvo tiempo para realizar investigaciones y recabar elementos probatorios.

Contradicción de tesis 130/2004-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo, Quinto y Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito. 1o. de diciembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Genaro

David Góngora Pimentel. Secretario: Edgar Corzo Sosa.

Tesis de jurisprudencia 203/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de diciembre de dos mil cuatro.

De lo anterior se concluye que en el Derecho Administrativo y en específico en materia de Responsabilidad de Servidores Públicos, la prescripción es una figura que trae consigo el impedimento hacia la autoridad administrativa de sancionar al servidor público, donde el plazo de la prescripción también está sujeto a interrupción, con los mismos efectos que la prescripción en materia civil, es decir, se tiene por inutilizado el tiempo transcurrido. Es importante mencionar que no encontramos un precepto en materia administrativa que regule de manera específica la figura de la prescripción.

Por lo que se refiere a la materia administrativa local, la Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal no prevé a la figura de la prescripción como una forma de extinción del acto administrativo, tan es así que el artículo 29 del citado ordenamiento establece:

“Artículo 29. El acto administrativo de carácter individual se extingue de pleno derecho, por cualquiera de los siguientes supuestos:

- I.** El cumplimiento de su objeto, motivo o fin;
- II.** La falta de realización de la condición o término suspensivo dentro del plazo señalado para tal efecto;
- III.** La realización de la condición resolutoria;
- IV.** La renuncia del interesado, cuando los efectos jurídicos del acto administrativo sean de interés exclusivo de éste; y no se cause perjuicio al interés público;
- V.** La revocación, por cuestiones supervenientes de oportunidad o interés público, en los términos de las disposiciones jurídicas aplicables; o
- VI.** La conclusión de su vigencia.”

Por su parte el artículo 87 de la ley antes citada contempla la figura de la caducidad de la instancia como una de las formas que pone fin al procedimiento

administrativo, la cual no tiene como efectos la prescripción de las acciones del particular o de la Administración Pública del Distrito Federal, así tenemos que el artículo 95 del citado ordenamiento establece:

“Artículo 95. Transcurridos los términos y condiciones que señalan las fracciones I y II del artículo 93 de esta Ley, la autoridad competente acordará el archivo del expediente.

La caducidad no producirá por si misma la prescripción de las acciones del particular, ni de la Administración Pública del Distrito Federal, pero los procedimientos caducados no interrumpen ni suspenden el plazo de la prescripción.”

Del artículo antes transcrito se desprende que la única disposición que encontramos dentro de la Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal, resulta ser limitada en cuanto a la figura de la prescripción, en el entendido de como se puede observar solo señala que la caducidad de la instancia, no tiene como efectos la prescripción de las acciones tanto del particular como de la Administración Pública del Distrito Federal, igualmente los procedimientos que haya caducado no van a interrumpir o suspender dicho plazo.

Por lo que se puede concluir que de la misma forma que la materia administrativa Federal, la Local es escasa en cuanto se refiere a la regulación de la figura de la prescripción; tan es así que no se señala los casos en los que la misma opera, ni que influencia tiene ésta sobre el acto administrativo, institución regulada por la Ley de Procedimiento Administrativo ya sea Federal o Local.

2.5.4 MERCANTIL

Felipe de J. Tena no proporciona una definición de la prescripción en materia mercantil simplemente se limita señalar cuando nos encontramos frente a la caducidad o bien frente a la prescripción. Así tenemos que en el caso de la acción cambiaria señala: “La prescripción cambiaria supone, pues, por su propia naturaleza, que el derecho cambiario

existe y que es ejercitable, pero que no se hace valer durante el término legal o convencional, pasado el cual la inacción del acreedor autoriza al deudor para oponerle la extinción del derecho cambiario”³⁶

De la definición anterior se desprende que la prescripción en materia mercantil es considerada una excepción que opone el deudor, toda vez que el acreedor, que tiene derecho a ejercer la acción cambiaria no la realiza en el tiempo legal o convencional establecido en la ley.

Por su parte Octavio Calvo Marroquín y Arturo Puente y Flores manifiestan: “La prescripción negativa es un medio de librarse de obligaciones mediante el transcurso del tiempo en que no se exige el cumplimiento de aquéllas.”³⁷

Los autores antes citados señalan que la prescripción en materia mercantil sigue las mismas reglas que en materia civil, sin embargo, las diferencias que pudiesen existir atenderán al título de crédito o contrato a que nos vayamos a referir tal es el caso de las **obligaciones** las cuales señalan que el plazo de la prescripción es de 5 años a partir de que se hicieron exigibles; en el caso del **contrato de seguro** se señala que el crédito que resulta vence y se hace exigible treinta días después de la fecha en que la empresa haya recibido los documentos e informaciones que le permitan conocer la reclamación, mientras las **acciones** que deriven de dicho contrato prescriben en un plazo de 2 años contados desde la fecha del acontecimiento que les dio origen.

El Código de Comercio en el artículo 1040 señala:

“**Artículo 1040.** En la prescripción mercantil negativa, los plazos comenzarán a contarse desde el día en que la acción pudo ser legalmente ejercitada en juicio.”

³⁶ TENA, Felipe de J. Derecho Mercantil Mexicano. 19ª edición. Porrúa. México. 2001. p. 533.

³⁷ CALVO MARROQUÍN, Octavio. Arturo PUENTE y FLORES. Derecho Mercantil. 48ª edición. Editorial Banca y Comercio. México. 2005. p. 197.

Asimismo en el artículo 1041 se establecen las reglas de la interrupción de la prescripción:

“**Artículo 1041.** La prescripción se interrumpirá por la demanda o cualquier género de interpelación judicial hecha al deudor, por el reconocimiento de las obligaciones o por la renovación del documento en que se funde el derecho del acreedor.

Se considerará la prescripción como no interrumpida por la interpelación judicial, si el actor desistiese de ella o fuese desestimada su demanda.”

Resultan aplicables las siguientes jurisprudencias

No. Registro: 269,436

Jurisprudencia

Materia(s): Civil

Sexta Época

Instancia: Tercera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: Cuarta Parte, CXXVI

Tesis:

Página: 29

Genealogía: Apéndice 1915-1917, Tomo IV, Primera Parte, tesis 320, página 216.

PRESCRIPCION EN MATERIA MERCANTIL, INTERRUPCION DE LA. Los artículos 1041 del Código de Comercio y 166 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, señalan a la demanda como motivo interruptor de la prescripción, por lo que el plazo respectivo no queda en suspenso, si no vuelve a iniciarse de nueva cuenta, para que opere las prescripción. El nuevo plazo prescriptivo que se ha iniciado con la presentación de la demanda, puede ser interrumpido nuevamente en cualquier acto, gestión o promoción del actor, que manifieste su interés insistiendo en sus pretensiones, lo que equivale a sostener que una vez presentada la demanda, cualquier promoción o gestión de la parte actora en el juicio tiene la virtud de reiterar el efecto interruptivo de la prescripción de la demanda, ya que como se ha apuntado, la sola presentación, sólo interrumpe pero no suspende, el plazo prescriptivo, lo cual trae como consecuencia la iniciación de un nuevo cómputo de plazo de prescripción correspondiente.

Volumen XCVII, página 81. Amparo directo 3567/64. Juan Ignacio Fuentes. 30 de julio de 1965. Cinco votos. Ponente: Enrique Martínez Ulloa.

Volumen CIV, página 94. Amparo directo 5195/63. Fernando Nuevo. 16 de febrero de 1966. Cinco votos. Ponente: Enrique Martínez Ulloa.

Volumen CXXI, página 64. Amparo directo 9961/65. María del Refugio Hernández viuda de Guzmán. 12 de julio de 1967. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez.

Volumen CXXIV, página 51. Amparo directo 4871/65. Adela Anaya. 30 de octubre de 1967. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Enrique Martínez Ulloa.

Volumen CXXV, página 43. Amparo directo 7592/66. Guillermo Colín. 15 de noviembre de 1967. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Castro Estrada.

No. Registro: 249,562

Tesis aislada

Materia(s): Civil

Séptima Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 175-180 Sexta Parte

Tesis:

Página: 155

Genealogía: Informe 1983, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis 32, página 164.

PRESCRIPCIÓN EN MATERIA MERCANTIL. NO LA INTERRUMPEN ACTUACIONES DECLARADAS NULAS. Son actuaciones judiciales las providencias, notificaciones, declaraciones y cuanto se consigna en los autos y forma el conjunto de las partes de que éstos se componen, incluso los escritos de los litigantes después de presentados y unidos en los autos. De ahí que si una etapa del proceso fue declarada nula, quedan abarcadas las promociones de la parte actora, presentadas durante el lapso de prescripción, supuesto que aun cuando en principio evidenciaron su interés para que no operara la prescripción de la asociación ejecutiva mercantil ejercitada, tratándose de actuaciones procesales, según quedó establecido, las mismas participan de la invalidez declarada en el juicio. En efecto, es verdad que **cualquier gestión por parte del interesado interrumpe mas no suspende la prescripción; sin embargo, debe entenderse que producen esa consecuencia siempre que se trate de actuaciones eficaces, en cuanto reúnan las exigencias rituales necesarias o no se encuentren comprendida dentro de un período procedimental que haya sido expresamente declarado nulo.**

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 479/83. Manuel Palacios R. y Salvatori. 29 de septiembre de 1983. Unanimidad de votos. Ponente: José Rojas Aja. Secretario: Julio Robles Méndez.

Es importante señalar que en materia mercantil la prescripción si transcurre en contra de menores e incapacitados, quedando a salvo el derecho de repetir contra sus tutores o curadores, de conformidad con el artículo 1048 del Código de Comercio; a diferencia de la prescripción en materia civil tal y como lo disponen los artículos 1166 y 1167 del Código Civil Federal que establecen:

“**Artículo 1166.** La prescripción no puede comenzar ni correr contra los incapacitados, sino cuando se haya discernido su tutela conforme a las leyes. Los incapacitados tendrán derecho a exigir responsabilidad a sus tutores cuando por culpa de éstos no se hubiere interrumpido la prescripción.”

“**Artículo 1167.** La prescripción no puede comenzar ni correr:
III. Entre los incapacitados y sus tutores o curadores, mientras dura la tutela;

(...)”

Asimismo la Ley sobre el Contrato de Seguro señala que el plazo que abrevie o extienda el plazo de prescripción será declarado nulo. Es importante mencionar que el plazo de la prescripción además de las causas ordinarias de interrupción, también podrá interrumpirse por el nombramiento de perito y tratándose de la acción en pago de la prima.

2.5.5 FISCAL

a) En el Derecho Mexicano

Antes de iniciar con el estudio de la prescripción en materia fiscal es importante mencionar que la doctrina considera a dicha figura como una de las formas de extinción de la obligación fiscal.

Raúl Rodríguez Lobato señala que la “... prescripción es la extinción del derecho de crédito por el transcurso de un tiempo determinado.”³⁸

³⁸ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 171

Mientras que para Emilio Margain Manautou la prescripción es considerada como una forma de extinción de las obligaciones por lo que manifiesta que: "... el derecho de las autoridades para determinar o exigir prestaciones fiscales y la obligación de las propias autoridades para restituir las pagadas o cubiertas indebidamente, se extinguen por prescripción."³⁹

Al respecto resulta aplicable la siguiente tesis aislada:

No. Registro: 222,451
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Octava Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: VII, Junio de 1991
Tesis:
Página: 222

CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTÍCULOS 67 Y 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURÍDICAS. La caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, que debemos aclarar que pertenece al derecho adjetivo o procesal (a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo), se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracción a dichas disposiciones. Para el cómputo del plazo de cinco años, el artículo en comento señala tres supuestos que son: el primero, los cinco años comenzarán a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos); en el segundo supuesto, comenzarán a contarse a partir del día siguiente en que se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y el tercer caso, se contarán los cinco años a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las

³⁹ MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *Op. Cit.* p. 203

disposiciones fiscales, o bien, en que hubiese cesado su consumación o realizado la última conducta o hecho. Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla, en este caso los diez años comenzarán a correr a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Ahora bien, dicho plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo. Por otra parte, debemos recordar que la ley concede a las autoridades fiscales facultades investigadoras y verificadoras, como son el practicar visitas domiciliarias, solicitar informes a los contribuyentes, etcétera. Estas facultades también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, excepción hecha de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, las cuales no se extinguen conforme al numeral 67 del Código Fiscal, 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 a estudio concede a los contribuyentes la oportunidad para solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones fiscales. **Por lo que hace a la prescripción, éste es el medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, así a la adquisición de bienes en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva y la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa.** Esta figura jurídica a diferencia de la caducidad pertenece al derecho sustantivo, y se refiere a la extinción de una obligación fiscal (impuestos, derechos, productos o aprovechamientos) por el transcurso del tiempo. **Se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación; el primer numeral prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta opera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años.** Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esta aseveración del legislador implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe

presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el precepto en comento nos indica, que el término de cinco años se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste, respecto a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. **También, tratándose de prescripción, el legislador concede, al igual que en la caducidad, la oportunidad al contribuyente de solicitar se declare ésta, sin tener que esperar a que la autoridad fiscal pretenda cobrar el crédito fiscal que ha prescrito;** del análisis de estas dos figuras jurídicas, se advierten dos diferencias fundamentales, que mientras la caducidad se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal, por el simple transcurso del tiempo (en unos casos cinco años y en otros diez años), **la prescripción se refiere a la extinción de una obligación fiscal a cargo del contribuyente, también por el transcurso del tiempo (cinco años);** y la segunda que la caducidad se suspende con la interposición de algún recurso administrativo o juicio, y **el término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste.**

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1803/90. Comercializadora de 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 Denetro.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, febrero de 2000, página 159, tesis por contradicción 2a./J. 15/2000, de rubro "PRESCRIPCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL PLAZO PARA QUE SE INICIE ES LA FECHA EN QUE EL PAGO DE UN CRÉDITO DETERMINADO PUDO SER LEGALMENTE EXIGIBLE."

Nota: Por ejecutoria de fecha 16 de febrero de 2001, la Segunda Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 41/2000 en que había participado el presente criterio.

(énfasis añadido)

De lo anterior se desprende que la prescripción es una figura que tiene por objeto dar seguridad jurídica al particular y al Fisco, evitando que determinadas situaciones queden indefinidas en el tiempo, por lo que es considerada como una de las formas de extinción de la obligación fiscal o bien del pago de lo indebido.

La prescripción no solo es una forma de extinción de la obligación fiscal a favor de los particulares, sino también del Fisco, en el entendido de que al ser ambos sujetos de la relación jurídico tributaria tienen derechos y obligaciones recíprocos, lo que conlleva a que la prescripción no solo corra a favor del particular sino también del Fisco.

Atento a lo anterior tenemos que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece a la prescripción como una forma de extinción del crédito fiscal, lo que da como resultado la prescripción a favor del particular; mientras que el artículo 22 del citado ordenamiento señala que la obligación de devolver las cantidades percibidas por el Fisco indebidamente prescriben en los mismos términos que el crédito fiscal, dando como resultado la prescripción a favor del Fisco.

Por su parte Narciso Sánchez Gómez señala: "...[la prescripción] opera en contra y a favor del fisco; en el primer caso se configura, cuando la autoridad Hacendaria no requiere en tiempo al contribuyente, en forma coactiva el cumplimiento de una prestación fiscal que se hizo exigible, conforme a las disposiciones legales en la materia, de tal manera que una vez configurada, se extingue el crédito fiscal y la obligación de su pago; realmente es una consecuencia de la negligencia o descuido de la autoridad ejecutora, y beneficia al particular al quedar liberado de su deber fiscal; en el segundo caso, es el resultado de lo pagado indebidamente o en cantidad mayor a lo debido, por concepto de alguna contribución, lo que da lugar al derecho de la devolución de la persona física o moral que se encuentra en esa circunstancia, para lo cual debe ejercitar su instancia de devolución prevista en la ley conducente..."⁴⁰

⁴⁰ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. 2ª edición. Porrúa. México. 2001. pp. 406-407

A fin de realizar un estudio de la prescripción en materia fiscal hablaremos en un primer momento de la prescripción regulada en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación que establece:

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

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

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta el domicilio fiscal.

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.”

Del precepto antes transcrito se desprende que la prescripción es una forma de extinción del crédito fiscal, por el simple transcurso del tiempo. La cual tiene como finalidad no dejar de forma indefinida determinadas situaciones, que en este caso se trata del crédito fiscal, así tenemos que si el sujeto activo de la relación jurídico tributaria, el cual es considerado como el acreedor del crédito fiscal, no realiza las acciones pertinentes que estén orientadas al cobro del crédito se entiende que ha sido negligente en el ejercicio del derecho del que es titular; por lo que en atención al principio de seguridad jurídica que sustenta a la prescripción es que se extingue el crédito fiscal.

Ahora bien la prescripción se puede hacer valer por el particular en **vía de acción**, a través de la solicitud de declaratoria de prescripción que se haga a la autoridad fiscal, esto es el particular al ubicarse en la hipótesis prevista por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación puede solicitar al Fisco la declaratoria de prescripción, o bien **vía excepción** la cual se actualizara cuando el particular haga uso de los diferentes recursos administrativos a que tiene derecho y oponga como excepción a la figura de la prescripción.

El término de la prescripción del crédito fiscal regulada en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación inicia a partir de que el crédito fiscal es legalmente exigible, el cual se encuentra sujeto a interrupción o suspensión.

Las causas de interrupción de dicho plazo son la gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor, o bien por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Dicha interrupción tiene como efecto que el tiempo que haya transcurrido quede inutilizado, lo que implica que se tenga que volver a empezar el cómputo del plazo.

La gestión de cobro ocurre cada vez que el Fisco notifique al particular una gestión de cobro respecto de un crédito fiscal, es decir, estaremos frente a una gestión de cobro cuando el acreedor, que en este caso es el Fisco, realice cualquier maniobra dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución encaminada al cobro del crédito fiscal del cual es acreedor. Mientras que el reconocimiento expreso, debemos entender cualquier actuación que realice el particular a través de signos inequívocos que lleven consigo el reconocimiento de la deuda, esto es del crédito fiscal, por su parte el reconocimiento tácito que haga el deudor es una presunción que realice el particular que conlleve al reconocimiento del crédito fiscal.

La suspensión del plazo de la prescripción ocurre cuando se produce una situación que impide jurídicamente al acreedor hacer efectivo su crédito, la cual tiene como efecto que el tiempo que hubiese transcurrido simplemente se detenga y una vez que deje de subsistir dicha causa que mantiene suspendido el plazo se reanuda el cómputo de este tomando en cuenta el tiempo anterior a la causa que dio origen a la suspensión.

Por lo que se refiere a la prescripción de la obligación de reembolso o prescripción a favor del Fisco que se encuentra regulada en el artículo 22, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, el cual establece:

“Artículo 22...

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

(...)”

Dicha prescripción opera en el caso de que el particular no realice las acciones pertinentes para obtener la devolución de la contribución pagada de manera indebida, está prescribirá en favor del Fisco, es decir, se extinguirá la obligación de la autoridad hacendaria de devolver las cantidades que haya percibido indebidamente.

La prescripción a favor del Fisco establecida en el artículo 22, penúltimo párrafo del citado ordenamiento se llevará a cabo conforme a las reglas aplicables a la prescripción del crédito fiscal consagrada en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, la prescripción a favor del Fisco se encuentra sujeta a interrupción y suspensión del plazo, las cuales en este caso se llevarán a cabo por el particular que es considerado el acreedor de las cantidades pagadas indebidamente.

b) En el Derecho Tributario Argentino

Por lo que se refiere al derecho fiscal comparado encontramos que en el Derecho Tributario Argentino la prescripción fiscal es concebida para autores como José María Martín y Guillermo F. Rodríguez Usé, como: “...un modo o medio extintivo de la obligación tributaria.”⁴¹

Por su parte Alconada Arambú en Carlos M. Giuliani Fonrouge, manifiesta que “...la prescripción supone que no ha sido ejercido un derecho por parte del titular de éste, por causas que le son imputables y por cierto tiempo”.⁴²

Es importante mencionar que en el caso del derecho tributario argentino el término de la prescripción se encuentra condicionado a una serie de circunstancias, que no son aplicables en el caso del derecho mexicano, por ejemplo:

1) El término será de 5 años, en el caso de contribuyentes inscritos, para aquellos que no tengan la obligación de inscribirse o bien lo hagan de manera espontánea.

2) El término será de 10 años para aquellos contribuyentes que tuviesen la obligación de inscribirse y no lo hagan o bien no regularicen su situación de manera espontánea.

Lo anterior a que como se manifestó en el inciso a) el plazo de la prescripción en el derecho mexicano es de 5 años, tanto para el particular como para el Fisco, sin que dicho plazo se encuentra sujeto a circunstancias como las antes mencionadas.

Para concluir podemos decir que la prescripción es una figura procesal basada en

⁴¹ MARTÍN, José María. Guillermo F. RODRÍGUEZ USÉ. Derecho Tributario General. 2a edición. Depalma-Buenos Aires. Argentina. 1995. p. 189.

⁴² GIULIANI FONROUGE, Carlos M., Susana Camila NAVARINE. Procedimiento Tributario. 5ª edición. Depalma-Buenos Aires. 1993. p.353.

los principios de seguridad y certeza jurídica, a través de la cual se adquieren derechos o se extinguen obligaciones por el simple transcurso del tiempo. Cabe reiterar que la misma tiene como objeto evitar que después de generaciones o siglos se reclamen vicios en la transmisión de derechos o en la extinción de obligaciones.

CAPÍTULO III

LA PRESCRIPCIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

3.1 Formas de Extinción de la Obligación Fiscal

Es importante mencionar que la Obligación Fiscal se extingue en el momento que el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria satisface la misma; así tenemos que la doctrina considera como formas de extinción de la obligación fiscal el pago, la prescripción, la caducidad, la compensación, la condonación y la cancelación.

A continuación haremos un pequeño estudio de cada una de ellas para concluir si con éstas se extingue o no la obligación fiscal.

1) El pago: antes de iniciar el estudio de dicha forma de extinción de la obligación fiscal, es importante hacer mención que el vocablo pago deriva del “latín *pacare*”¹, que significa aplacar, es decir, que una vez que sea satisfecha la obligación por parte del deudor, el acreedor ha aplacado su interés.

Así tenemos que el Derecho Civil considera al PAGO como la forma por excelencia para el cumplimiento de la obligación fiscal, tal es caso de que autores como Manuel Bejarano lo definen como: “... el efecto normal de toda obligación y, además, la forma natural de extinguirla: la relación jurídica fenece y se agota con su cumplimiento.”²

Por su parte Raúl Rodríguez Lobato ya en el Derecho Fiscal lo define como: “...el cumplimiento del sujeto pasivo de su obligación, satisfaciendo en favor del sujeto activo la prestación tributaria.”³

¹ PALOMAR DE MIGUEL, Juan. *Op. Cit.* p. 1108

² BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. *Op. Cit.* p.242

³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 167

Adolfo Arrijoja Vizcaíno señala que la palabra PAGO significa el cumplimiento de una obligación, por lo que manifiesta que es **el PAGO la forma idónea de extinguir la obligación**, ya que en el momento en que el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria satisface dicha obligación, ésta deja de tener razón legal para existir.

Al respecto es importante mencionar que tanto la doctrina como la legislación consideran que existen diversas clases de pago dentro de las cuales encontramos el pago liso y llano, pago en garantía, pago bajo protesta, pago provisional, pago de anticipos, pago definitivo y pago extemporáneo.

- PAGO LISO Y LLANO: es aquél que se efectúa sin objeción alguna. Se puede realizar el pago de una obligación debida o bien de una indebida, así tenemos que el contribuyente efectuará el pago liso y llano de una obligación debida en el caso que se ubique en la hipótesis normativa prevista por el legislador como generadora de contribuciones.

- PAGO EN GARANTÍA: el pago en garantía es realizado con la finalidad de que se asegure el cumplimiento de la obligación fiscal en el caso de que se llegue a actualizar la hipótesis prevista por la ley; dicho pago tiene como objetivo que en el caso de que el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria se ubique en la hipótesis de causación ésta no se tenga por incumplida en el entendido de que ya con anterioridad se había efectuado un pago que garantizaba el cumplimiento de la obligación fiscal.

- PAGO BAJO PROTESTA: es aquel que realiza el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, con el cual no está de acuerdo por lo que posteriormente impugnara a través de los medios de defensa que le otorgan las diversas disposiciones fiscales, lo que no implica un consentimiento del mismo.

Raúl Rodríguez Lobato manifiesta que actualmente en el Código Fiscal de la Federación no se contempla la figura del pago bajo protesta, pero señala que el artículo 22 del citado ordenamiento implica un reconocimiento parcial del mismo, toda vez que se contempla el pago que efectúa el particular en cumplimiento de un acto de autoridad, el cual puede quedar insubsistente dando paso al pago de lo indebido.

A este respecto el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

“Artículo 22. (...)

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

(...)”

Atento a lo anterior si bien dicho precepto consagra la figura de la devolución de las cantidades pagadas por el contribuyente, también es cierto que podríamos considerar que de forma tácita existe el reconocimiento al pago bajo protesta, en el entendido de que el pago realizado por el contribuyente que derive de un acto de autoridad, podrá ser impugnado a través de los medios de defensa que la ley le otorga; y en el caso de que éste obtenga una resolución favorable y que haya quedado firme, tendrá derecho a la devolución de las cantidades percibidas por el fisco de forma indebida.

El pago bajo protesta solo tiene como finalidad el cumplimiento del acto de autoridad por parte del particular, lo cual no implica un consentimiento de que dicho pago deba ser realizado.

Para Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba el pago bajo protesta debe ser

considerado como “... la medida cautelar adoptada por el contribuyente, consistente en el pago provisional a la autoridad administrativa de la suma reclamada por éste como crédito fiscal, evitando actualizaciones, recargos y sanciones, con objeto de poder impugnar dicho crédito fiscal a través de los medios que las leyes conceden al efecto.”⁴

- PAGO PROVISIONAL: el pago provisional es el que deriva de la autodeterminación que lleva a cabo el contribuyente cuando realiza diferentes pagos a la autoridad, conforme a las disposiciones aplicables en ese momento.

En el pago provisional el contribuyente presentará la declaración anual correspondiente la cual reflejará la situación real de éste durante el ejercicio fiscal de que se trate, lo que conlleva a que el contribuyente conozca el importe a pagar al fisco; a lo que solo restará las cantidades pagadas provisionalmente, enterando únicamente la diferencia que resultará o bien en el caso de que así resulte tendrá un saldo a favor respecto del cual podrá solicitar la compensación o la devolución del mismo.

En dicho pago se tiene la certeza de la existencia del crédito fiscal que se debe cubrir por parte del particular al Fisco.

- PAGO DEFINITIVO: es el que resulta de la autodeterminación que hace el sujeto pasivo de la relación jurídico tributario, donde éste presenta ante el fisco la declaración definitiva que refleja la situación del contribuyente, señalando el importe a pagar el cual es aceptado por el fisco.

Cabe resaltar que dicha aceptación no implica que el fisco no pueda ejercer respecto de esta declaración definitiva y pago, las facultades de comprobación que le fueron otorgadas, toda vez que pueden ser ejercidas posteriormente.

⁴ KAYE, Dionisio J. Christian, KAYE TRUEBA. *Op. Cit.* p. 150

- PAGO DE ANTICIPOS: es el que se efectúa en el momento de percibirse un ingreso gravado y a cuenta de lo que corresponde al fisco. En este caso el contribuyente sabe con precisión cuanto es lo que debe de pagar en virtud de que percibe ingresos fijos, por lo que al momento de percibir el ingreso hace un pago anticipado el cual se tomará a cuenta del anual, este pago se hace en base a estimaciones, sin que se tenga la certeza de que llegue a existir un crédito fiscal.

- PAGO EXTEMPORÁNEO: se efectúa fuera del plazo legal, el cual puede ser ESPONTÁNEO, cuando se efectúa sin que exista gestión alguna por parte de la autoridad. O bien el que es realizado mediante REQUERIMIENTO cuando existe por parte de la autoridad actuación alguna a efecto de llevar a cabo el cobro del crédito fiscal.

Asimismo el pago extemporáneo puede tener su origen en una PRÓRROGA, esto es cuando el contribuyente solicite a la autoridad el pago de un crédito fiscal fuera de los plazos establecidos para ello, o bien puede surgir de MORA cuando el sujeto pasivo decide realizar el pago del crédito fiscal fuera de dichos plazos de manera unilateral.

En el caso de que el contribuyente solicite a la autoridad fiscal una prórroga para el pago del crédito fiscal, esta tiene como objetivo el aplazamiento de un acto o hecho dentro de un período determinado.

Del mismo modo cabe señalar que el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación establece que en el caso de que los contribuyentes realicen el pago de las contribuciones fuera de los plazos establecidos para ello, pero lo realicen de forma espontánea quedarán libres de multas y sanciones; a diferencia de cuando existe un acto de autoridad.

“Artículo 73. No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito...”

En el caso que nos ocupa si bien es cierto que el pago extemporáneo es el realizado fuera del término establecido para ello, es importante mencionar que el mismo puede ser **espontáneo**, es decir, el particular de forma instintiva cumple con la obligación fiscal o bien mediante **requerimiento** de la autoridad.

Para concluir podemos señalar que el PAGO es la forma de extinción de la obligación fiscal por excelencia, en el entendido de que es a través de éste que el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria satisface la obligación a la que se encontraba sujeto, es decir, en el momento en que el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria cumple con la obligación de pago que le fue impuesta se extingue dicha obligación.

2) Prescripción: como vimos en el capítulo anterior la prescripción es considerada por los diferentes autores como una forma de extinción del crédito fiscal o bien de la obligación de reembolso del Fisco, a través del simple transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley.

Lo anterior en el entendido de que el acreedor se abstuvo de ejercer el derecho del cual era titular en contra del deudor, durante el plazo establecido para ello.

Al respecto Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba manifiestan que el fundamento de dicha figura es: “...que tanto los intereses del Fisco como los de los particulares no estén indefinidamente sin poder determinar con precisión.”⁵

La prescripción como forma de extinción del crédito fiscal o de la obligación de reembolso del Fisco se puede hacer valer en vía de acción o de excepción, es decir, a través de una solicitud a la autoridad administrativa (vía de acción) o en los medios de defensa que contempla la legislación (vía de excepción). Asimismo cabe recalcar que actualmente

⁵ KAYE, Dionisio J. Christian, KAYE TRUEBA. *Op. Cit.* p. 185

la autoridad hacendaria puede decretar de oficio la prescripción.

Es importante mencionar que el plazo establecido por el legislador para que se configure dicha figura esta sujeto a interrupción o suspensión.

La interrupción del plazo de la prescripción se actualiza con cualquier gestión de cobro que notifique el acreedor al deudor o bien por el reconocimiento expreso o tácito de la deuda. Mientras que la suspensión será cuando ocurriese alguna situación que impidiese que el acreedor ejercite su derecho de cobro.

Por su parte los artículos 22, penúltimo párrafo y 146 del Código Fiscal de la Federación establecen:

“Artículo 22...

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

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

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

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción,

Asimismo se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el

aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.”

De las definiciones antes mencionadas, así como de los preceptos antes transcritos se desprende que **la prescripción es una forma de extinción de la obligación fiscal, toda vez que a través de ella no solo se extingue la facultad de cobro del acreedor, llámese Fisco o particular. Sino que también la obligación fiscal, en virtud de que al no haber sido ejercido en el tiempo y bajo las condiciones que establece la ley ese derecho por parte del acreedor este ya no puede ser ejercido posteriormente, por lo que la relación existente entre acreedor y deudor, deja de existir y con ello la obligación.**

Asimismo cabe recordar que la figura de la prescripción tiene como objetivo no dejar los intereses tanto del particular como los del Fisco de manera indefinida en el tiempo, es decir, a través de la prescripción como forma de extinción del crédito fiscal, se busca dar estabilidad jurídica a la relación existente entre el Fisco y el particular, en el entendido de que al no ejercerse en tiempo el derecho del cual era titular la autoridad hacendaria, éste prescribe en favor del contribuyente.

3) Caducidad: Raúl Rodríguez Lobato manifiesta que la caducidad “... consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria para determinar la existencia de obligaciones fiscales...”⁶

Adolfo Arrijo Vizcaíno manifiesta que la caducidad debe ser considerada como la pérdida de un derecho por su no ejercicio.

Por lo que, estaremos frente a dicha figura cuando la autoridad fiscal, la cual es la

⁶ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 172

encargada de llevar a acabo las **facultades de determinación y de imposición**, no las ejerza en el tiempo establecido por el legislador. De igual modo cabe resaltar que la caducidad ha sido considerada como una sanción por la falta oportuna del ejercicio de un derecho.

El plazo de la caducidad por regla general es de 5 años, pero el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación prevé excepciones, señalando que dicho plazo puede ser de 10 y 3 años.

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación establece:

“Artículo 67. Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en un plazo de **cinco años** contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga la obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió de haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos las facultades se extinguirán por años calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

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

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

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al

de la exigibilidad de las finanzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

El plazo a que se refiere este artículo será de **diez años**, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando está no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

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

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la ley del impuesto sobre la renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo que establece el artículo 50

de este Código para emitirla. De no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder diez años. Tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades o de la revisión de los dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.

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

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

Del precepto antes transcrito se desprende que la caducidad es una forma de extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones y aprovechamientos, así como para imponer sanciones, es decir, a través de la caducidad se extinguen las facultades de determinación de las autoridades fiscales, tanto de contribuciones, aprovechamientos y accesorios, así como la facultad que tiene para imponer sanciones por infracciones cometidas a las disposiciones fiscales.

Asimismo cabe señalar que la caducidad al igual que la prescripción se puede hacer valer en vía de acción, esto es por medio de solicitud que haga el particular a la autoridad fiscal, o bien en vía de excepción a través de los medios de defensa que haga valer el particular.

Por lo que se refiere al plazo de la caducidad a diferencia de la prescripción éste encuentra sujeto solo a suspensión, la cual de acuerdo al párrafo cuarto, del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, acontecerá cuando:

“Artículo 67.

(...)

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente.

Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la ley del impuesto sobre la renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo que establece el artículo 50 de este Código para emitirla.

De no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.

(...)"

Al respecto resulta aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia:

No. Registro: 188,877
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIV, Septiembre de 2001
Tesis: 2a./J. 42/2001
Página: 465

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. SE SUSPENDE EL PLAZO

CUANDO SE HACE VALER CUALQUIER MEDIO DE DEFENSA, INDEPENDIENTEMENTE DEL SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN QUE LE RECAIGA. El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación señala, en el cuarto párrafo de su fracción IV, que **el plazo establecido en dicho artículo para que opere la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales para determinar omisiones e imponer sanciones, no está sujeto a interrupción y que sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de la misma ley, o cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.** En esta segunda hipótesis la suspensión opera con la sola interposición del medio de defensa, es decir, con independencia de lo que se resuelva en el recurso administrativo o juicio; ello, atendiendo a que la norma en comento no condiciona su actualización a lo que resuelva el órgano jurisdiccional.

Por tal motivo, si la ley no distingue, no es dable hacerlo al juzgador y, en consecuencia, lo que debe corroborarse en los casos en que se alegue la suspensión del plazo de caducidad de las facultades legales de comprobación de las autoridades fiscales, será comprobar la existencia del medio de defensa y computar el término de cinco años excluyendo el tiempo de suspensión que se haya generado por la interposición del recurso o juicio respectivo. Lo anterior, en virtud de que la suspensión implica que el periodo transcurrido hasta antes de que acontezca el evento suspensor no se pierde sino que se acumula al que transcurra una vez extinguido el señalado evento.

Contradicción de tesis 25/2001-SS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 6 de septiembre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 42/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de septiembre de dos mil uno.

Desde mi punto de vista estimo que la caducidad no debe ser considerada como una forma extinción de la obligación fiscal, en virtud de que la misma es una forma de sancionar la negligencia del Fisco al no ejercer sus facultades de determinación y de imposición de sanciones en el término establecido para ello, por lo que a través de dicha figura no se da la extinción de la obligación fiscal.

Antes de continuar con el estudio de las demás formas de extinción de la

obligación fiscal es importante recalcar las diferencias existentes entre la prescripción y la caducidad, a fin de evitar confusiones:

PRESCRIPCIÓN	CADUCIDAD
Debe ser entendida como la extinción del crédito fiscal	Consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria para <u>determinar</u> la existencia de obligaciones fiscales e <u>imponer sanciones</u>
Se refiere a los créditos ya determinados y firmes	Se refiere a las facultades de la autoridad fiscal para determinar créditos o para imponer sanciones
El plazo de la prescripción corre a partir de que el crédito fiscal es legalmente exigible	El plazo de la caducidad corre a partir del día siguiente a que se presentó la declaración definitiva, o bien a partir del día siguiente en que se cometió la infracción y en el caso de infracciones continuadas hasta que cesen los efectos de la misma.
El plazo es de 5 años	En el caso de la caducidad el plazo puede ser de 3, 5 o 10 años
<p>Se interrumpe con:</p> <ul style="list-style-type: none"> *Cada gestión de cobro o por *Reconocimiento expreso o tácito de la existencia del crédito. *Cuando el contribuyente hubiere desocupado el domicilio fiscal sin haber presentado el aviso correspondiente, o lo hubiese señalado de forma incorrecta. <p>Se suspende cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> * Se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, en términos del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación. 	<p>En el caso del plazo de la caducidad este solo se encuentra sujeto a suspensión, siempre y cuando se encuadre dentro de las hipótesis que establece el artículo 67, párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación</p>

4) Compensación: la compensación es una figura que tiene lugar cuando dos personas reúnen la calidad de acreedor y deudores recíprocos, asimismo es considerada como una forma de extinción de las obligaciones en el entendido de que al existir dos deudas entre las mismas personas, se busca que dichas deudas sean finiquitadas hasta el monto de la menor.

Dicha figura encuentra sustento en la buena fe, en el entendido de que nadie busca hacer efectivo un crédito, sin pagar la deuda que tiene frente a la misma persona, en el entendido de que son deudores y acreedores recíprocos.

Es importante señalar que para que haya lugar a la compensación, se requiere que las deudas sean igualmente líquidas y exigibles, entendiéndose por deuda **líquida** aquella cuya cuantía sea determinada o puede determinarse dentro del plazo de 9 días y se considera **exigible** aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho.

Así tenemos que la compensación en materia fiscal se lleva a cabo cuando el Fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, es decir, por una parte el contribuyente es deudor del Fisco, pero éste es deudor del particular, situación que podría acontecer cuando el particular realice el pago de una cantidad indebidamente.

Por su parte Raúl Rodríguez Lobato manifiesta que la compensación: “...como forma extintiva de la obligación fiscal, tiene lugar cuando el fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede provenir de la aplicación de una misma ley fiscal o de dos diferentes.”⁷

La compensación es una forma de extinguir dos deudas, hasta el monto de la menor, en donde dos o más personas poseen el carácter de acreedores o deudores recíprocos. La compensación encuentra sustento en el principio que responde al fin práctico de liquidar dos adeudos que directamente se neutralizan.

La compensación es una figura jurídica que se encuentra regulada en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación que señala:

⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 176.

“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 impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. 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 aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes presentarán el aviso de compensación, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos de publique.

Los contribuyentes que hayan ejercido la opción a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, que tuvieran remanente una vez efectuada la compensación podrán solicitar su devolución.

Si la compensación se hubiere efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 de este Código sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el período transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquél en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, ni las cantidades que hubiesen sido trasladadas de conformidad con las leyes fiscales, expresamente y por separado o incluidas en el precio, cuando quien pretenda hacer la compensación no tenga derecho a obtener su devolución en términos del artículo 22 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22 de este Código, aun en el caso de que la devolución hubiere sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa. La compensación también se podrá aplicar contra créditos fiscales cuyo pago se haya autorizado a plazos; en este último caso, la compensación deberá realizarse sobre el saldo insoluto al momento de efectuarse dicha compensación. Las autoridades fiscales notificarán personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación.”

Del precepto antes transcrito se desprende que la compensación como forma de extinción de la obligación fiscal está sujeta a una serie de requisitos de procedencia, toda vez que dicho artículo establece que el crédito o mejor dicho la cantidad a compensar derive de la misma contribución y que la obligación de pago se realice mediante declaración. Sin dejar de mencionar que como se dijo anteriormente debe de tratarse de deudas líquidas y exigibles.

Luis Humberto Delgadillo señala que el hecho de que se trate de la misma contribución la cantidad a compensar se justifica “...debido a las necesidades de la administración de las contribuciones, ya que es indiscutible que si se trata de la misma contribución, que se realiza con procedimientos formales de declaración existen los elementos necesarios para la identificación de los créditos.”⁸ Actualmente eso lo podríamos traducir en el hecho de que se trate de impuestos federales, ya que como se puede desprender del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, se ha eliminado el requisito de que se trate de contribuciones que gocen la misma naturaleza, para que solamente quede el requisito de que se trate de impuestos federales.

La compensación opera a PETICIÓN DE PARTE, cuando el particular la solicita ante la autoridad fiscal y procede de OFICIO cuando la autoridad fiscal decide compensar las cantidades que tenga el particular a su favor, en contra de un crédito fiscal. Lo anterior encuentra sustento en lo establecido por el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación el cual faculta a la autoridad fiscal a compensar las cantidades que los contribuyentes tengan a su favor cuando dichos créditos hayan quedado firmes, aún en el caso de que el particular no haya solicitado la devolución del saldo a favor.

De lo anterior se puede concluir que la compensación de oficio resulta un tanto inequitativa, toda vez que la misma puede llevarse a cabo por la autoridad hacendaria, en el momento en que el particular haya efectuado un pago de lo indebido, pero tenga créditos

⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Op. Cit.* p. 127.

fiscales pendientes, los cuales se encuentren firmes, es decir, respecto de los que ya no proceda medio de defensa alguno; en este caso el Fisco de forma arbitraria realiza la compensación de oficio, sin que importe el hecho de que el particular haya o no solicitado la devolución.

Por lo que el hecho de que la autoridad fiscal la pueda realizar de forma unilateral resulta un tanto injusta en el entendido de que ambos sujetos de la relación jurídico tributaria se encuentran en un plano de igualdad, en virtud de que tienen derechos y obligaciones recíprocos, por lo que deberían de gozar de las mismas garantías.

Es importante mencionar que los principios de la compensación son:

- * Se puede compensar impuestos distintos, siempre que sean federales
- * Si después de la compensación queda un saldo a favor, se puede solicitar la devolución
- * Compensación improcedente causa recargos
- * No aplica la compensación para cantidades con solicitud de devolución
- * No aplica la compensación para cantidades trasladadas o compensadas de oficio

Podríamos concluir que la compensación es una forma de extinción de la obligación fiscal, en el entendido de que se extinguen dos deudas a través de ella. Lo anterior en razón de que ambos sujetos de la relación jurídico tributaria (particular y Fisco) poseen la calidad de acreedores y deudores recíprocos, por lo que a fin de resultar más prácticos se busca la liquidación de las deudas y con ello la extinción de la obligación fiscal.

5) Condonación: La figura de condonación tiene similitud con la de remisión de deuda, del derecho civil, la cual esencialmente implica el perdón o la liberación que otorga el acreedor al deudor.

Así tenemos que Raúl Rodríguez Lobato señala: “ [la condonación es] La figura jurídica-tributaria que permite al Estado, dado el caso, renunciar legalmente a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal...”⁹

La condonación es una figura jurídica que se traduce en el perdón que otorga unilateral y discrecionalmente la autoridad fiscal al particular respecto de determinados créditos fiscales, la cual puede ser total o parcial.

El artículo 39 del Código Fiscal de la Federación establece:

“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 productor, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Sin que las facultades otorgadas en esta fracción puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca a lo dispuesto en una Ley Tributaria Federal o Tratado Internacional.

(...)”

Del citado precepto se desprende que la condonación consagrada en el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, será aplicable únicamente cuando se haya afectado o trate de impedir la afectación a una región del país o alguna rama de actividad, producción o venta de productos, o la realización de determinada actividad, o bien en los casos de catástrofes naturales o fenómenos meteorológicos.

⁹ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 177.

Es importante mencionar que la condonación no se circunscribe únicamente al campo de obligaciones fiscales que deriven de alguna contribución, sino también en el campo de las multas, tal y como lo establece el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.

“**Artículo 74.** La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

(...)

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

De lo anterior se desprende que uno de los aspectos relevantes para que opere la figura de la **condonación de multas** es que esta haya quedado firme, es decir, que no pueda ser impugnada por alguno de los medios de defensa que prevé la ley y que no exista acto conexo a ésta que se encuentre sujeto a impugnación.

A fin de comprender las diferencias que existen en la condonación de contribuciones consagrada en el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación y la condonación de multas, regulada en el artículo 74 del citado ordenamiento es importante resaltar lo siguiente:

1) La condonación a que se refiere el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, es aplicable únicamente a contribuciones y a sus accesorios. Mientras que la condonación regulada en el artículo 74 del citado ordenamiento se refiere a multas.

2) **La condonación de contribuciones** procede cuando se trate de impedir una afectación a un lugar o región del país, así como rama de la industria, o en los casos de catástrofes naturales y fenómenos meteorológicos. Mientras que la **condonación de multas**

no depende de dichas circunstancias.

3) La **condonación de contribuciones** se da a título general no particular a fin de evitar desigualdades, a diferencia de la **condonación de multas** que si es a título particular, asimismo ésta procede a petición de parte.

4) Ambas son facultad exclusiva del sujeto activo de la relación jurídico tributaria, la cual será ejercida de manera discrecional por parte de la autoridad fiscal.

Por último cabe resaltar que la condonación debe ser considerada como una extinción del crédito fiscal, o bien de multas en el caso del artículo 74, y en su caso las obligaciones formales con éstas relacionadas. Es decir, la condonación si podría ser estimada como una forma de extinción de la obligación fiscal, ya que ella no solo implica el perdón de la contribución o la multa sino que muchas veces la autoridad fiscal extingue por medio de la misma las obligaciones formales que sustentan la relación jurídico tributaria, lo que conllevaría a una extinción de la obligación fiscal.

Asimismo es importante mencionar que en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007, en específico en el Artículo Séptimo Transitorio de la citada Ley se establece lo siguiente:

“Séptimo. El Servicio de Administración Tributaria, a través de las Administraciones Locales de Recaudación, podrá condonar total o parcialmente los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda a dicho órgano desconcentrado, cuotas compensatorias actualizaciones y accesorios de ambas, así como las multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, que a continuación se indican conforme a lo siguiente:

I. La condonación será acordada por la autoridad fiscal previa solicitud del contribuyente bajo los siguientes parámetros:

a) Tratándose de créditos fiscales consistentes en contribuciones federales, cuotas compensatorias y multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, causadas antes del 1º

de enero de 2003 la condonación será del 80 por ciento de la contribución, cuota compensatoria y multa por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, actualizadas, y el 100 por ciento de recargos, multas y gastos de ejecución que deriven de ellos. Para gozar de esta condonación, la parte no condonada del crédito fiscal deberá ser pagada totalmente en un sola exhibición.

En el caso de que lo contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, que hayan sido objeto de revisión por parte de las autoridades fiscales durante los ejercicios fiscales de 2004, 2005 y 2006, y se hubiera determinado que cumplieron correctamente con sus obligaciones fiscales, o bien, hayan pagado las omisiones determinadas y se encuentren al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la condonación será del 100% de los créditos a que se refiere este inciso.

b) Tratándose de recargos y multas derivados de créditos fiscales respecto de cuotas compensatorias y contribuciones federales distintas a las que el contribuyente debió retener, trasladar o recaudar, que se hayan causado entre el 1º de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2005 la condonación será del 100 por ciento. Para gozar de esta condonación, las contribuciones o cuotas compensatorias actualizadas deberán ser pagadas en su totalidad en una sola exhibición.

La condonación indicada en este artículo procederá tratándose de créditos fiscales determinados por la autoridad fiscal, así como por los autodeterminados por los contribuyentes, ya sea en forma espontánea o por corrección.

Para efectos de esta fracción, el contribuyente deberá presentar ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que le corresponda en razón de su domicilio fiscal, la solicitud y anexos que el Servicio de Administración Tributaria indique mediante reglas de carácter general.

Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, **la autoridad también podrá requerir al contribuyente todos los datos, informes o documentos que resulten necesarios para determinar la procedencia o no se la condonación correspondiente.**

Para solicitar la condonación a que se refiere esta fracción, el contribuyente deberá contar con firma electrónica avanzada. Tratándose de personas físicas la firma electrónica avanzada deberá ser del interesado y tratándose de personas morales la firma electrónica deberá ser del administrador único o en su caso, de la totalidad de los miembros del Consejo de Administración. Cuando de acuerdo con los estatutos sociales de la persona moral interesada el presidente del Consejo de Administración tenga conferidas las mismas facultades de administración que el propio Consejo, bastará con que aquél cuente con firma electrónica avanzada.

II. En caso de créditos fiscales que estén siendo pagados a plazo en los términos del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, la condonación

procederá por el saldo pendiente a liquidar, ajustándose a las reglas establecidas en los incisos a) y b) de la fracción anterior.

III. La condonación de créditos fiscales a que se refiere la fracción I de este artículo también procederá aún y cuando dichos créditos fiscales hayan sido objeto de impugnación por parte del contribuyente, sea ante las autoridades administrativas o jurisdiccionales, siempre que a la fecha de presentación de la solicitud de condonación, el procedimiento de impugnación respectivo haya quedado concluido mediante resolución firme.

IV. No se podrán condonar créditos fiscales pagados y en ningún caso la condonación a que se refiere este artículo dará lugar a devolución, compensación, acreditamiento o saldo a favor alguno.

V. No se condonarán adeudos fiscales derivados de infracciones por las cuales exista auto de formal prisión, auto de sujeción a proceso o sentencia condenatoria en materia penal.

VI. Para efectos del pago de la parte de créditos fiscales no condonados no se aceptará pago en especie, dación en pago ni compensación.

En el supuesto de que el contribuyente incumpla con su obligación de pago, la autoridad tendrá por no presentada la solicitud de condonación e iniciará de inmediato el procedimiento administrativo de ejecución.

VII. La solicitud de condonación a que se refiere este artículo no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la autoridad fiscal al respecto, no podrán ser impugnadas por los medios de defensa.

VIII. La autoridad fiscal podrá suspender el procedimiento administrativo de ejecución, si así lo pide el interesado en el escrito de solicitud de condonación y siempre que se garantice el interés fiscal.

IX. Las multas impuestas durante el ejercicio fiscal de 2007, por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, con excepción de las impuestas por declarar pérdidas fiscales en exceso, serán reducidas en 50 por ciento siempre que sean pagadas dentro de los treinta días siguientes a su notificación.

X. Tratándose de créditos fiscales cuya administración corresponda a las Entidades Federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa que éstas tengan celebrados con la Federación a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la condonación a que se refiere este artículo será solicitada directamente ante la autoridad fiscal de la Entidad Federativa que corresponda, quien emitirá la resolución procedente con sujeción a lo dispuesto por este artículo, y en lo conducente, por las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria.

XI. A partir del 1° de enero de 2008, el Servicio de Administración Tributaria proporcionará a las sociedades de información crediticia autorizadas conforme a la ley de la materia, de acuerdo con las reglas de carácter general, que dicho órgano desconcentrado emita para el efecto, la información de los contribuyentes que cuenten con créditos fiscales que, a la fecha indicada, no hayan sido pagados ni sean garantizados en los plazos y términos que la ley establece así como créditos que a partir de esa fecha no sean pagados o garantizados en los plazos legalmente establecidos.

La Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria emitirá las reglas necesarias para la aplicación de la condonación prevista en este artículo, mismas que se deberán publicar en el Diario Oficial de la Federación.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público informará a más tardar el 31 de diciembre de 2007, a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público del Congreso de la Unión, del ejercicio de las facultades otorgadas en los términos de este artículo.”

Del precepto antes transcrito podemos observar que la condonación como forma de extinción de la obligación fiscal es una facultad del Ejecutivo Federal, que en este caso será ejercida a través del Servicio de Administración Tributaria, órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual realizará a través de sus Administraciones Locales de Recaudación.

Los créditos fiscales que se pretendan condonar, de acuerdo con la Ley de Ingresos de la Federación, para el Ejercicio Fiscal de 2007, pueden derivar tanto de contribuciones federales cuya administración corresponda al Servicio de Administración Tributaria, cuotas compensatorias, actualizaciones y los accesorios que puedan originarse de cada una de ellas; así como respecto de multas que provengan del incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas al pago.

Dicha condonación procederá respecto de créditos fiscales determinados por la autoridad fiscal o bien por el contribuyente; el cual deberá presentar la solicitud de condonación, acompañada de los anexos que se indiquen mediante reglas de carácter general, en la Administración Local de Asistencia al Contribuyente, que le corresponda en razón de su domicilio fiscal.

La solicitud de condonación que en su momento presentase el particular, de acuerdo con el artículo citado no constituirá instancia, por lo que no podrá ser impugnada a través de los medios de defensa. Asimismo no se podrán condonar créditos fiscales derivados de infracciones por las cuales exista un auto de formal prisión, auto de sujeción a proceso o sentencia condenatoria en materia penal.

Cabe resaltar que en el caso de que el particular solicite la condonación de créditos fiscales, de acuerdo con el Artículo Séptimo Transitorio, de la Ley de Ingresos de la Federación, para el Ejercicio Fiscal de 2007, deberá contar con la firma electrónica avanzada. Por último, es importante mencionar que se podrán condonar créditos fiscales que hubiesen sido impugnados por el particular, ya sea ante la autoridad administrativa o bien ante órganos jurisdiccionales, con la única limitante de que exista resolución firme al respecto.

Asimismo es importante mencionar que el Artículo Séptimo Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2007, señala que la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria emitirá las reglas aplicables a la condonación que señala dicho artículo.

Al respecto cabe señalar que el 27 de marzo de 2007, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el acuerdo **JG-SAT-IR-3-2007**, que contiene las Reglas para la condonación total o parcial de los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda al Servicio de Administración Tributaria, cuotas compensatorias, actualizaciones y accesorios de ambas, así como las multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, a que se refiere el artículo séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007.

De dicho acuerdo se desprenden las reglas emitidas por el Servicio de Administración Tributaria, respecto de la condonación establecida en el Artículo Séptimo Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2007, ya que como veremos no solo nos señala que dicha condonación opera a petición de parte, sino que debe de cumplir con lo establecido en los artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación, los cuales señalan los requisitos que deben de contener los escritos o promociones que se presenten ante las autoridades fiscales.

Asimismo señala como requisito que los particulares que soliciten la condonación de contribuciones federales, cuotas compensatorias, actualizaciones y accesorios de ambas, así como de multas por incumplimiento a obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, cuando presenten su solicitud de condonación deberán señalar dirección de correo electrónico y/o números telefónicos, donde se le pueda informar respecto de su solicitud de condonación, deberá de firmar el interesado dicha solicitud, deberán de contar con Firma Electrónica Avanzada y se tendrá que acreditar la personalidad a través de instrumento notarial en el caso de personas morales.

Del mismo modo las Reglas antes mencionadas emitidas por el Servicio de Administración Tributaria establecen las condiciones que deben de cumplir dichas solicitudes, es decir, las condiciones que deben de observar dichas solicitudes:

* Cuando se trate de créditos autodeterminados por el contribuyente cuyas declaraciones hayan sido presentadas con anterioridad a la fecha de solicitud de la condonación, se deberá manifestar el importe total de dichos créditos por cada una de las contribuciones, desglosando el monto correspondiente a la contribución y, en su caso, a las multas, recargos y actualización, anexando copia de la declaración correspondiente y/o recibo de pago de contribuciones, actualización, recargos, multas y/o cuotas compensatorias para determinar el monto a condonar de la parte insoluta del crédito fiscal de que se trate.

* Cuando se trate de créditos correspondientes a contribuciones federales causadas antes del 1° de enero de 2003 que no se hayan determinado por la autoridad fiscal, previo a la presentación de la solicitud de condonación, el contribuyente debe determinarlas, presentando las declaraciones correspondientes en los formatos oficiales; se deberá manifestar el importe total, desglosando los correspondientes a la contribución, multas, recargos, actualización y anexando copia de las declaraciones.

* Cuando se trate créditos correspondientes a contribuciones federales causadas entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2005 que no se hayan determinado por la autoridad fiscal, previo a la presentación de la solicitud de condonación, el contribuyente deberá autodeterminarlas presentando las declaraciones correspondientes en los formatos oficiales.

* Cuando se trate de cuotas compensatorias o contribuciones generadas con motivo de la importación o exportación de mercancías y multas por su incumplimiento causados en los plazos señalados en los incisos ii y iii de esta fracción, esto es, cuando se traten de contribuciones federales cuasadas antes del 1° de enero de 2003 que no se hayan determinado por la autoridad fiscal, previo a la solicitud de condonación; o bien cuando se traten de contribuciones federales causadas entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2005 que de la misma forma no hayan sido determinadas por la autoridad fiscal previo a la solicitud que presentase el particular; el contribuyente en el escrito de solicitud deberá manifestar las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas debidamente actualizadas, multas y recargos que se hubieren generado desde el momento de la causación, o en que debió pagarse la cuota compensatoria, hasta la fecha de presentación del escrito, acompañando en su caso copia del pedimento con el que se despachó la mercancía por la que se omitieron las contribuciones o cuotas compensatorias.

También se señalan como requisitos a cumplir cuando se solicite la condonación que no se este vinculado a un procedimiento penal por la probable comisión de un delito fiscal, del mismo modo se menciona que si se están ejerciendo facultades de comprobación por las contribuciones que se está solicitando la condonación se debe de señalar la orden de revisión de que se trate y en el caso de que se hayan ejercido facultades de comprobación respecto de los ejercicios fiscales de 2004, 2005 y 2006 donde se determinó que cumplió con sus obligaciones o bien pago las que le fueron determinadas; deberá de señalar la orden y la autoridad fiscalizadora.

En el caso de que se trate de créditos fiscales que hubiesen sido impugnados se deberá acompañar documento en el que se compruebe la existencia de resolución firme o bien la solicitud de desistimiento de dicho medio de defensa.

Se podrá solicitar la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución aún cuando el interés fiscal no este garantizado, pero en este caso la autoridad iniciará y continuará con dicho procedimiento a fin de garantizar el interés fiscal, sin que se llegue al remate de los mismos.

Las solicitudes de condonación se podrán presentar hasta el 31 de diciembre de 2007 y las Administraciones Locales de Recaudación resolverán a más tardar el 31 de marzo de 2008.

Por último la resolución a la solicitud de condonación será resuelta en un plazo de 3 meses contados a partir de la fecha de presentación de la misma, se notificará personalmente al contribuyente, el contribuyente tendrá un plazo de 10 días para efectuar el pago de los créditos que no hubiesen sido condonados.

6) La cancelación: consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro, lo que se traduce en una abstención por parte de la autoridad para cobrar el crédito fiscal.

La cancelación en materia fiscal no implica la extinción del crédito fiscal, en el entendido de que en cualquier momento la autoridad fiscal puede exigir su pago mientras no haya operado la prescripción.

Artículo 146-A. La Secretaría de Hacienda podrá cancelar los créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios.

Se consideran créditos de cobro incosteable, aquéllos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión, aquéllos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase el 75% del importe del crédito, así como aquellos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe.

Se consideran insolventes los deudores o los responsables solidarios cuando no tengan bienes embargables para cubrir el crédito o éstos ya se hubiesen realizado, cuando no se puedan localizar o cuando hubieran fallecido sin dejar bienes que puedan ser objeto del procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el deudor tenga dos o más créditos a su cargo, todos ellos se sumarán para determinar si se cumple con los requisitos señalados. Los importes a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, se determinarán de conformidad con las disposiciones aplicables.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer las reglas de carácter general para la aplicación de este artículo.

La cancelación de los créditos a que se refiere este artículo no libera de su pago.

Al respecto resulta aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia:

No. Registro: 188,854
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIV, Septiembre de 2001
Tesis: XV.1o. J/8

CRÉDITOS FISCALES, CANCELACIÓN. ES UNA FACULTAD DISCRECIONAL DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO (ARTÍCULO 14 DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO DE 1999). El artículo 14 de la ley en cita, establece: "Se faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cancelar por incosteabilidad los créditos cuyo importe al 30 de junio de 1998, hubiera sido inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 2,500 unidades de inversión. La cancelación de dichos créditos por única vez libera al contribuyente de su pago.". Así, de tal disposición se advierte que no impone a la autoridad la obligación de cancelar la totalidad de las multas, pues lo que contempla es una facultad discrecional, además de que por la naturaleza misma de la condonación, en cuanto que recae sobre multas que han quedado firmes y que por tanto su importe pertenece al erario público, es por lo que el Estado no puede disponer del mismo en beneficio de los particulares, salvo los casos en que excepcionalmente se justifique; de ahí que el citado numeral contemple aplicable dicha facultad únicamente cuando resulten incosteables los créditos, por lo que si un contribuyente se ve favorecido con la cancelación de diversos créditos, ello no puede interpretarse como un derecho absoluto del gobernado, sino como consecuencia del ejercicio de la facultad discrecional de la autoridad, en los supuestos en que lo estime factible, tomando en consideración el multicitado precepto legal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Amparo directo 158/2001. Aram H. Hodoyan Navarro. 5 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Ángel Morales Hernández. Secretaria: Migdalia Celaya Bejarano.

Amparo directo 161/2001. Aram H. Hodoyan Navarro. 5 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Ángel Morales Hernández. Secretario: Sergio Javier Coss Trueba.

Amparo directo 157/2001. Aram H. Hodoyan Navarro. 17 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Pedro Fernando Reyes Colín. Secretario: Ángel Rodríguez Rico.

Amparo directo 160/2001. Aram H. Hodoyan Navarro. 17 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Pedro Fernando Reyes Colín. Secretaria: Karla Gisel Martínez Martínez.

Amparo directo 178/2001. Aram H. Hodoyan Navarro. 19 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Ángel Morales Hernández. Secretario: Sergio Javier Coss Trueba.

La cancelación no es considerada por la doctrina como una forma de extinción de la obligación fiscal o del crédito fiscal, ya que solo se trata de una operación contable respecto de la cual la autoridad en cualquier momento puede llevar a cabo su cobro, siempre y cuando no haya operado la prescripción.

3.2 Concepto de Crédito Fiscal

Antes de dar un concepto de Crédito Fiscal considero adecuado definir la palabra CRÉDITO a fin de poder delimitar el concepto de Crédito Fiscal. La palabra crédito deriva del “lat. *creditum* que significa el derecho de uno de recibir de otro alguna cosa, por lo general dinero.”¹⁰

La definición que nos proporciona el Diccionario Jurídico Mexicano de Crédito Fiscal es: “... el derecho que tiene el Estado a exigir el pago de una prestación, en dinero o en especie, derivado de una ley, y como consecuencia de su soberanía. A este derecho el Estado, que se convierta en el sujeto activo de la relación fiscal corresponde el deber del sujeto pasivo de cumplir con la prestación que determine la ley.”¹¹

De la definición transcrita se desprende que el Crédito Fiscal es el derecho que tiene el Estado de exigir el pago de una prestación al particular cuando éste se haya ubicado en la hipótesis de causación prevista por el legislador; dando como resultado el nacimiento de la relación jurídico tributaria. Es decir, el Crédito Fiscal es el DERECHO que tiene el Fisco (sujeto activo) de exigir al particular (sujeto pasivo) el pago de la contraprestación al ubicarse en la hipótesis de causación.

Por su parte el artículo 4° del Código Fiscal de la Federación define el crédito fiscal como:

¹⁰ PALOMAR DE MIGUEL, Juan. *Op. Cit.* pp. 405-406

¹¹ Diccionario Jurídico Mexicano. T. A-CH. 13ª edición. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM. Porrúa 1999. p. 776.

“Artículo 4. Son 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 exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proviene de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.”

De la definición antes transcrita se desprende que el Código Fiscal de la Federación no proporciona una definición de Crédito Fiscal de manera delimitada, sino que simplemente establece que Crédito Fiscal es un derecho del Estado que proviene de contribuciones, aprovechamientos o sus accesorios; pero no provee una definición precisa de lo que debe entenderse por Crédito Fiscal, ocasionando un serio problema para efectos de la materia que nos ocupa en estos momentos, en el entendido de que como veremos en el apartado siguiente el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación contempla a la prescripción del Crédito Fiscal, por lo que resulta un tanto ilógico, que se extinga un concepto del cual ni el particular ni el Fisco tienen con precisión su definición, provocando con ello inseguridad jurídica para los sujetos de la relación jurídico tributaria.

Lo anterior en razón de que el artículo 4º del Código Fiscal de la Federación considera como parte del concepto de Crédito Fiscal a los ingresos que deba obtener el Estado que deriven de responsabilidades de servidores públicos o de los particulares, así como aquellos que las leyes fiscales les den ese carácter. Al respecto es importante mencionar que no debe considerarse que todos los ingresos a los que tiene derecho el Estado son sinónimo de Crédito Fiscal.

Por su parte Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba manifiesta: “Si un individuo lleva a cabo un hecho o un acto que identifique lo que establece la ley tributaria, entonces ha generado un crédito fiscal, en otras palabras, la actividad que desarrolla el causante está gravada con una determinada contribución y por tanto, está obligado a

pagarlo, y eso que debe al Estado es el “CRÉDITO FISCAL” o lo que debe pagar al fisco es el crédito fiscal.”¹²

El Magistrado Leopoldo Rolando Arreola Ortiz señala que por Crédito Fiscal debemos entender: “...[a] la prestación que el Estado, representado por el fisco, tiene derecho a exigir, en su carácter de acreedor, del contribuyente o tercero obligado de la relación contributiva.”¹³

De las definiciones antes aludidas podemos observar que todas coinciden en que Crédito Fiscal es la prestación que debe realizar el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria al sujeto activo de la misma, al actualizarse la hipótesis de causación prevista por el legislador.

Cabe resaltar que dicha prestación constituye un PAGO, generalmente en dinero, pero que también puede ser en especie y que se traduce en una obligación de DAR.

Ahora bien, es importante recordar que de la definición que nos proporciona el Código Fiscal de la Federación, así como la doctrina no se desprende si el Crédito Fiscal debe ser determinado por la autoridad o por el particular.

Al respecto, podemos considerar que el Crédito Fiscal puede ser determinado tanto por la autoridad como por el contribuyente. Es decir, tanto sujeto activo como sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria pueden determinar el Crédito Fiscal.

En el caso del sujeto pasivo, éste lo hace cada vez que se coloca en la hipótesis de causación prevista por el legislador como generadora de obligaciones, entre ellas la de pago, y cumple con dicha obligación en el momento que la propia ley lo señale. Mientras que el sujeto activo de la relación jurídico tributaria puede hacerlo al momento en que

¹² KAYE J, Dionisio. Christian KAYE TRUEBA. *Op. Cit.* p. 43.

¹³ ARREOLA ORTIZ, Leopoldo Rolando. El Concepto de Crédito Fiscal. *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal.* No. 8. Año III. México. p. 13.

determina la existencia de un Crédito Fiscal a cargo del sujeto pasivo, a través del ejercicio de las facultades de comprobación que la propia ley le autoriza.

Por ejemplo, el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación señala como requisito para que inicie el Procedimiento Administrativo de Ejecución el hecho de que se trate de créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados por el contribuyente; lo que conlleva a que **se trate de créditos fiscales determinados por la autoridad fiscal**.

Posteriormente el precepto antes citado establece que **el embargo precautorio procede tratándose de créditos fiscales determinados ya sea por la autoridad fiscal o por el contribuyente** cuando se trate de asegurar el interés fiscal.

Atento a lo antes señalado tenemos como características del Crédito Fiscal las siguientes:

1) Derecho de preferencia: dicha característica se traduce en que el Crédito Fiscal es preferente a otros, es decir, el fisco tendrá derecho a exigir primero el pago de créditos frente a otros acreedores, salvo lo establecido por el artículo 149 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 149. El fisco federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.

Para que sea aplicable la excepción a que se refiere el párrafo anterior, será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el registro público que corresponda y, respecto de los adeudos por alimentos, que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes.

La vigencia y exigibilidad del crédito cuya preferencia se invoque deberá comprobarse en forma fehaciente al hacerse valer el recurso administrativo.

En ningún caso el fisco federal entrará en los juicios universales. Cuando se inicie juicio de quiebra, suspensión de pagos o de concurso, el juez que conozca del asunto deberá dar aviso a las autoridades fiscales para que, en su caso, hagan exigibles los créditos fiscales a su favor a través del procedimiento administrativo de ejecución.”

Del precepto antes transcrito se desprende que el Fisco es acreedor preferente salvo que se trate de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo, siempre y cuando se cumplan con las condiciones previamente establecidas para ello.

2) Solve et repet: la doctrina enuncia dicho principio como la obligación de garantizar previamente cualquier obligación de pago que se pretenda impugnar. Es decir, el Fisco no litiga sin que el Crédito Fiscal haya sido garantizado.

3) El crédito fiscal puede ser determinado tanto por la autoridad fiscal como por el particular.

3.3 Prescripción del Crédito Fiscal

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece:

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

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

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta el domicilio fiscal.

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.”

Así tenemos que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece la prescripción como una forma de extinción del Crédito Fiscal, en el término de 5 años y siempre y cuando se cumplan las condiciones para ello.

Por su parte Narciso Sánchez Gómez considera que la prescripción del Crédito Fiscal se configura cuando el Fisco no requiere en el tiempo establecido por la ley al particular el cumplimiento de la prestación fiscal.¹⁴ Esto es, al ubicarse el particular en la hipótesis de causación prevista por el legislador se actualiza la relación jurídica existente entre el Fisco y particular, y con ello la prestación a favor del Fisco, que debe ser cubierta en el plazo establecido para ello; y en el caso de que no fuese así el Fisco tendría la facultad de exigir el cumplimiento de la misma, antes de que dicha facultad se extinga en contra de la autoridad hacendaria.

Al respecto, es importante recordar que como se señaló en el capítulo anterior la prescripción es una figura que se basa en los principios de seguridad y certeza jurídica, es decir, busca que no se dejen de manera indefinida en el tiempo determinadas situaciones, que en el caso de la prescripción del Crédito Fiscal, sería dejar que exista de manera indeterminada la posibilidad de que en cualquier momento la autoridad fiscal realice el cobro de un Crédito Fiscal.

Por lo que la prescripción debe ser considerada como la figura jurídica a través de la cual se extingue la facultad del acreedor de exigir el pago del crédito fiscal, por lo que solo estaremos ante la presencia de la extinción de la obligación de dar, no así de las demás obligaciones.

¹⁴ *Cfr.* SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* p. 406

La prescripción del Crédito Fiscal se puede hacer valer por el particular en **vía de acción**, es decir, a través de solicitud a la autoridad fiscal, una vez que hayan transcurrido los 5 años que establece el Código Fiscal de la Federación y se cumplan las condiciones establecidas para ello, en **vía de excepción** la cual se configura cuando el particular decide hacer valer esta excepción procesal a través de alguno de los medios de defensa que prevé la legislación. O bien actualmente la autoridad hacendaria puede **decretar de oficio** la prescripción, de conformidad con el último párrafo, del artículo 146, del Código Fiscal de la Federación.

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

(...)

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente..”

Del precepto antes transcrito se desprende que la autoridad hacendaria tiene la facultad de decretar de oficio la prescripción, pero dicha circunstancia trae consigo una serie de interrogantes, ya que como se puede observar del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación no se desprenden las reglas a seguir por parte de la autoridad para que lleve a cabo dicha atribución.

El artículo 146 del citado ordenamiento, establece las reglas aplicables a la prescripción, que como vimos en párrafos anteriores, tiene un plazo de 5 años, el cual inicia a partir de que el crédito es legalmente exigible. Asimismo se encuentra sujeto dicho plazo a interrupción o suspensión y dicha figura puede ser solicitada por el contribuyente a la autoridad hacendaria, la puede hacer valer como excepción cuando interponga alguno de los medios de defensa que prevé la ley y actualmente la autoridad podrá decretarla de oficio.

Pero en dicho precepto no señala bajo que parámetros la autoridad hacendaria puede realizar la declaratoria de prescripción, ya que simplemente se limita a establecer como una posibilidad el hecho que el Fisco decreta de oficio la prescripción.

Siguiendo en este tenor de ideas, la pregunta que surge es cuando la autoridad nos va a declarar prescrito un crédito fiscal. Lo anterior en el entendido de que la declaratoria que realice puede ser considerada como un reconocimiento expreso de la negligencia que hubo al no ejercer el derecho que tenía como sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria (acreedor) y cobrar el crédito al particular.

Desde mi punto de vista considero que el hecho de que exista la posibilidad de que la autoridad fiscal decreta de oficio la prescripción va a ser de imposible aplicación; ya que como podemos observar la autoridad estaría reconociendo que no ha hecho su trabajo, toda vez que tuvo un plazo de 5 años y no ejerció el derecho de cobro del cual era titular respecto de determinado crédito fiscal, dando como resultado que el mismo prescriba en favor del particular.

Lo anterior conlleva no solo a que el contribuyente se vea beneficiado con dicha forma de extinción del crédito fiscal, sino que acarrea una pérdida económica para el fisco, que en lugar de obtener recursos por un crédito al cual tenía derecho, deja de percibir dicho ingreso.

Ahora bien pensando en que la autoridad decreta de oficio la prescripción del crédito fiscal ya que decide ejercer la facultad que le fue conferida, internamente el funcionario público que realice dicha declaratoria podría tener problemas; toda vez que las dependencias gubernamentales están sujetas a un órgano interno de control, el cual es el encargado de vigilar el exacto cumplimiento de las obligaciones de los funcionarios públicos; por lo que partiendo de esa idea, si una de las obligaciones del funcionario público es que cobre los créditos fiscales y éste no lo hace, es más lo que debe de realizar es una declaratoria de prescripción, en virtud de que no lo cobro en el tiempo establecido para

ello, dicho órgano puede considerar que el empleado no esta realizando las obligaciones que le han sido conferidas con la debida prudencia que lo amerita, sino todo lo contrario ha sido negligente en el ejercicio de las mismas por lo que se le debe fincar una responsabilidad a dicho funcionario; **la pregunta que ahora surge tomando en cuenta dicha circunstancia ¿Qué empleado se arriesgaría a declarar prescrito un crédito?**

Asimismo cabe resaltar que en el caso de que el empleado no realice la declaratoria de prescripción, de conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, incumple con una obligación que le fue conferida por dicho ordenamiento.

Por lo que podemos observar que en el caso de que se decrete la prescripción de oficio por parte de la autoridad fiscal estaríamos frente a un reconocimiento expreso de que fue negligente en el ejercicio de la facultad de cobro que le fue conferida; pero en el caso de que no lo haga, es decir, que no decrete la prescripción, incumple con la obligación que establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, por lo que estaría violando la ley.

De lo antes expuesto podemos observar que en teoría la **DECLARATORIA DE OFICIO** de prescripción del crédito fiscal resultaría muy útil, pero en la práctica considero que sería de imposible aplicación por las razones precisadas con anterioridad.

Al respecto resulta aplicable la siguiente jurisprudencia:

No. Registro: 391,406
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Séptima Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Apéndice de 1995
Tomo: Tomo III, Parte SCJN
Tesis: 516
Página: 373
Genealogía: APENDICE AL TOMO XXXVI NO APA PG.
APENDICE AL TOMO L NO APA PG.
APENDICE AL TOMO LXIV NO APA PG.
APENDICE AL TOMO LXXVI NO APA PG.

APENDICE AL TOMO XCVII NO APA PG.

APENDICE '54: TESIS NO APA PG.

APENDICE '65: TESIS NO APA PG.

APENDICE '75: TESIS 251 PG. 415

APENDICE '85: TESIS 289 PG. 473

APENDICE '88: TESIS 1388 PG. 2236

APENDICE '95: TESIS 516 PG. 373

PRESCRIPCIÓN FISCAL COMO ACCIÓN. DETERMINADO Y NOTIFICADO EL CRÉDITO, SÓLO PODRÁN EJERCITARSE LOS RECURSOS QUE ESTABLECE EL CÓDIGO FISCAL O LAS DEMÁS LEYES FISCALES. Haciendo una interpretación sistemática de las diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, se sigue que, una vez que las autoridades fiscales han ejercido sus facultades y notificado oportunamente el resultado, pueden operar las causas de extinción de los créditos fiscales, entre ellas la prescripción, la cual será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre a petición de los interesados. **Sin embargo, como la prescripción en el Código Fiscal ya no se considera una excepción, el particular no necesita esperar la acción de cobro para hacerla valer como extintiva de la obligación fiscal, como lo establecía el Código Fiscal, sino que, transcurrido el término respectivo, los interesados pueden solicitar que se declare en vía de acción que ha prescrito algún crédito a su cargo, pero ello entendido que la autoridad no ha determinado dicho crédito ni trata de realizar su cobro, pues en estos casos sólo podrán ejercitarse los recursos que establece el propio Código Fiscal vigente o las demás leyes fiscales, según ordena el artículo 168 del ordenamiento bajo estudio.**

Séptima Epoca:

Amparo directo 3761/69. Garabet Masmanian Arutun. 12 de junio de 1970. Cinco votos.

Amparo directo 3443/69. Celia del Valle y Talavera. 24 de agosto de 1970. Cinco votos.

Amparo directo 2950/69. Julia Talavera vda. de del Valle y otros. 29 de octubre de 1970. Cinco votos.

Amparo directo 6219/69. Garabet Masmanian Arutun. 6 de mayo de 1971.

Unanimidad de cuatro votos.

Amparo directo 92/74. Mexicana de Autobuses, S. A. de C. V. 4 de septiembre de 1974. Unanimidad de cuatro votos.

Asimismo tenemos que de conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación el plazo de la prescripción del Crédito Fiscal esta sujeto a interrupción, la cual se actualiza a través de cada gestión de cobro que el acreedor (Fisco) notifique al

deudor (sujeto pasivo, contribuyente), o por el reconocimiento expreso o tácito de dicho Crédito.

La prescripción del Crédito Fiscal debe ser considerada como el medio por el cual la ley permite al sujeto pasivo liberarse del pago del Crédito Fiscal, en el entendido de que el mismo ha quedado extinguido por el simple transcurso del tiempo y porque se han cumplido las condiciones establecidas en la ley para ello; por lo que dicha figura constituye una imposibilidad jurídica para la autoridad fiscal a exigir el cobro del Crédito cuando haya transcurrido dicho término.

3.3.1 Término de la Prescripción Fiscal

Por lo que se refiere al término de la prescripción del Crédito Fiscal, tenemos que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece:

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

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos...”

Del precepto antes citado se desprende que el término de la prescripción del Crédito Fiscal será de 5 años, a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.

El término de la prescripción del Crédito Fiscal busca establecer que una vez transcurrido el mismo, que en el caso del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación es de 5 años y se hayan satisfecho las condiciones establecidas en la ley para ello, la autoridad fiscal pierda el derecho que tiene como acreedora del Crédito a exigir el pago del mismo.

Es importante mencionar que es necesario que haya transcurrido el término establecido por dicho precepto a fin de que el particular pueda hacer valer la prescripción del Crédito Fiscal ya sea en vía de acción o en vía de excepción.

3.3.2 Forma de computar el término de la Prescripción Fiscal

Respecto de la forma de computar el término de la prescripción del Crédito Fiscal, tenemos que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación nos señala que será a partir de la fecha en que el mismo pudo ser legalmente exigible.

Narciso Sánchez Gómez manifiesta que existen dos corrientes respecto de cuando es el momento en que empieza a correr el término de la prescripción.

1) El término debe empezar a correr desde el momento en que la autoridad puede determinar el crédito fiscal y;

2) El término debe empezar a correr desde el momento en que el crédito es exigible.¹⁵

La doctrina considera que es la segunda corriente la que debe tenerse por correcta, en el entendido de que el Crédito Fiscal debe ser exigido por la autoridad fiscal dentro del término que el mismo debió de ser cubierto, es decir, a partir de que el Crédito Fiscal es exigible. Ahora bien la problemática que surge en estos momentos es cuando el Crédito Fiscal debe ser considerado como exigible.

Raúl Rodríguez Lobato señala que la exigibilidad de la obligación fiscal “...es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aún en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfizo durante la época de pago, por lo tanto, mientras no se venza o transcurra la época de pago la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo.”¹⁶. Esto

¹⁵ *Cfr. Ibidem.* p. 406-407

¹⁶ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* p. 127.

es la exigibilidad de la obligación fiscal debe ser entendida como el medio que tiene el acreedor de cobrar o de requerir, en este caso el crédito del cual es titular, no importando que el deudor se oponga y siempre y cuando el plazo en el que la misma debió de ser cumplida haya transcurrido.

Atendiendo a lo manifestado anteriormente, tenemos que la exigibilidad del Crédito Fiscal, va depender del momento en que venza el término para que la obligación, que en este caso será de DAR (pago) sea incumplida, es decir, que **el Crédito Fiscal ES EXIGIBLE** a partir del momento en el que vence el plazo para que el deudor cumpla con dicha obligación y será el instante en el que el acreedor puede exigir su cumplimiento.

De ahí el significado de la palabra exigibilidad, la cual debe ser concebida como el momento en que el acreedor del Crédito Fiscal, que en este caso será el Fisco, se encuentra en la posibilidad de REQUERIR el cumplimiento de la obligación, que en este caso será el pago del Crédito Fiscal, toda vez que el plazo para el cumplimiento del mismo ha vencido.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dictado la siguiente jurisprudencia:

No. Registro: 192,358
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XI, Febrero de 2000
Tesis: 2a./J. 15/2000
Página: 159

PRESCRIPCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL PLAZO PARA QUE SE INICIE ES LA FECHA EN QUE EL PAGO DE UN CRÉDITO DETERMINADO PUDO SER LEGALMENTE EXIGIBLE. Conforme al mencionado artículo 146, el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. Ese término inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. **Por ello, para que pueda iniciar el término de la prescripción, es necesario que exista resolución firme, debidamente notificada, que determine un crédito fiscal a cargo del**

contribuyente, y no puede sostenerse válidamente que cuando el contribuyente no presenta su declaración estando obligado a ello, el término para la "prescripción" empieza a correr al día siguiente en que concluyó el plazo para presentarla, pretendiendo que desde entonces resulta exigible por la autoridad el crédito fiscal, ya que en tal supuesto lo que opera es la caducidad de las facultades que tiene el fisco para determinar el crédito y la multa correspondiente. De otra manera no se entendería que el mencionado ordenamiento legal distinguiera entre caducidad y prescripción y que el citado artículo 146 aludiera al crédito fiscal y al pago que pueda ser legalmente exigido.

Contradicción de tesis 11/99. Entre las sustentadas por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y las emitidas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito (ahora Segundo en Materia Penal) y Tercero en Materia Administrativa del Primer Circuito. 28 de enero del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Silverio Rodríguez Carrillo.

Tesis de jurisprudencia 15/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública del veintiocho de enero del año dos mil.

De la jurisprudencia antes transcrita dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se puede observar que resulta contraria a lo sostenido por la doctrina.

Lo anterior a que si atendemos al concepto de exigibilidad de la obligación fiscal, ésta se traduce en la posibilidad del acreedor de solicitar el cumplimiento de la obligación al deudor; toda vez que no fue satisfecha en el plazo establecido para ello; sin que sea necesario que para que dicho plazo transcurra el hecho de que exista resolución firme notificada al deudor.

Es decir, la Exigibilidad de un crédito acontecerá en el momento en que el deudor no cumple con el mismo dentro del plazo establecido para ello, por lo que el acreedor se encontrara en la posibilidad de RECLAMAR O REQUERIR el cumplimiento del mismo. Así tenemos que la exigibilidad de un Crédito Fiscal se actualizará en el momento de que el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria no cumpla con la obligación de pago del Crédito Fiscal en el término establecido en las leyes fiscales para ello.

Esto es el Crédito Fiscal debe ser cubierto por el deudor en el término establecido por la ley, si no se hace en estos momentos el acreedor se encuentra posibilitado para requerir el mismo, de ahí que sea en estos instantes cuando el crédito sea EXIGIBLE e inicie el cómputo del plazo de la prescripción del Crédito Fiscal, y no hasta que exista resolución firme notificada al deudor.

Asimismo no debemos olvidar que el Crédito Fiscal no sólo es determinado por la autoridad fiscal, toda vez que el mismo puede ser determinado por el particular razón suficiente para sostener que la jurisprudencia antes aludida resulta errónea, en virtud de que no se debe de esperar a que exista resolución firme notificada al deudor para que se considere un Crédito Fiscal como exigible, ya que si fuese así se desnaturaliza el concepto de EXIGIBILIDAD.

3.4 Formas de Interrupción de la Prescripción

Las formas de interrupción del plazo de la prescripción del Crédito Fiscal deben ser consideradas como aquellos medios por los cuales el plazo de la prescripción se verá paralizado y no podrá ser tomado en consideración por el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria (particular), para efectos de que opere dicha figura extintiva. Es decir, las causas de interrupción del plazo de la prescripción tiene como efecto que el tiempo transcurrido se vea inutilizado y tenga que reiniciar el cómputo del mismo.

En el caso de la prescripción del Crédito Fiscal la interrupción tendrá lugar en los siguientes casos:

- 1) Gestión de cobro realizada por el acreedor al deudor
- 2) Reconocimiento expreso o
- 3) Reconocimiento tácito del deudor

Es importante mencionar que Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba señalan que el acto que tenga como objetivo interrumpir el plazo de la prescripción del Crédito Fiscal debe ser: “...tan preciso y limitado que sólo puede entenderse que con él se pretende determinar el crédito, haciéndolo saber así al interesado por medio de notificación...”¹⁷

De lo anterior se desprende que las formas de interrupción tiene como objeto inutilizar el plazo que hubiese corrido en favor del deudor, que en el caso del Crédito Fiscal será el particular.

3.4.1 Gestión de Cobro por parte del Acreedor

La Gestión de Cobro por parte del Acreedor es una de las formas de interrupción del plazo de la prescripción, consagradas en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece:

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

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

La Gestión de Cobro debe ser entendida como cualquier actuación que el acreedor, que en este caso será el Fisco, realice dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución a efecto de cobrar el Crédito Fiscal a cargo del particular que se ubicó en la hipótesis de causación establecida en la ley.

¹⁷ KAYE J, Dionisio. Christian KAYE TRUEBA. *Op. Cit.* p. 189.

Esta forma de interrupción del plazo de la prescripción del Crédito Fiscal se actualizará cada que el acreedor realice una diligencia que tenga como objeto el cobro del Crédito Fiscal al deudor. Cabe resaltar que la diligencia que sea realizada por parte del acreedor del Crédito Fiscal tiene que ser notificada al deudor, a efecto de que interrumpa el plazo de la prescripción.

Es importante mencionar que si tomamos en cuenta que la prescripción tiene como objeto sancionar la negligencia del acreedor, ya que éste no realizó las diligencias necesarias para efectuar el cobro del crédito del cual era titular, en el tiempo establecido por la ley para ello, es decir, a través de la prescripción se busca sancionar la inactividad del acreedor que en este caso es el Fisco; la Gestión de Cobro por parte del Acreedor tiene como objetivo evitar esa inactividad a fin de que no se consuma el plazo de la prescripción.

Así tenemos que si el acreedor del Crédito Fiscal realiza una diligencia tendiente al cobro de éste, la cual es notificada al deudor, el plazo de la prescripción se verá interrumpido por la misma. Teniendo como efecto que el tiempo transcurrido sea inutilizado y vuelva a empezar el cómputo del mismo.

A fin de que la Gestión de Cobro realizada por el acreedor tenga como efecto la interrupción del plazo de la prescripción, dicha diligencia debe ser notificada al deudor, razón por la que Arturo de la Cueva señala que: “La prescripción es interrumpida por la gestión de cobro, debida y legalmente efectuada de la administración fiscal dentro del lapso legal contemplado...”¹⁸

¹⁸ DE LA CUEVA, Arturo. *Op. Cit.* p. 257

3.4.2 Reconocimiento Expreso del Deudor

Como segunda forma de interrupción del plazo de la prescripción encontramos al reconocimiento expreso del deudor respecto del Crédito Fiscal a su cargo, consagrado en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación el cual establece:

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

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

El reconocimiento expreso es considerado por la legislación como una forma de interrupción del plazo de la prescripción, pero la misma no ha definido en que consiste dicho reconocimiento expreso.

Por su parte la doctrina no ha hecho una manifestación abundante de la misma, toda vez que solo se señala que es una de las formas de interrupción del plazo de la prescripción la cual es llevada a cabo por el deudor del Crédito Fiscal, que en este caso es el contribuyente.

Al respecto, Adolfo Arrója Vizcaíno señala que tanto el reconocimiento expreso como el tácito son situaciones difíciles de probar.

A fin de entender en que consiste esta forma de interrupción del plazo de la prescripción considero conveniente definir que se entiende por manifestación expresa de la voluntad.

Domínguez Martínez señala que la manifestación de la voluntad puede ser expresa o tácita. Estaremos frente a una manifestación expresa de la voluntad cuando: “...su declaración tiene lugar por cualquiera de los medios por los cuales el ser humano se comunica con sus semejantes, sea la palabra, la escritura, señas, gestos y ademanes mímicos...”¹⁹

De lo anterior se desprende que estamos frente a una manifestación expresa de la voluntad en el caso de que una persona realice una expresión a través de los cuales el ser humano se comunica.

Al respecto el artículo 1803 del Código Civil Federal señala:

“Artículo 1803. El consentimiento puede ser expreso o tácito, para ello se estará a lo siguiente:

I. Será expreso cuando la voluntad se manifiesta verbalmente, por escrito, por medios electrónicos, ópticos o por cualquier otra tecnología, o por signos inequívocos; y

(...)”

Por lo que el reconocimiento expreso como forma de interrupción del plazo de la prescripción se actualizará en el momento en que el deudor del Crédito Fiscal manifieste al acreedor el consentimiento de la existencia del mismo.

Como ejemplo de reconocimiento expreso tenemos cuando el particular realiza un convenio de pago en parcialidades, en el sentido de que a través de dicho convenio está reconociendo la existencia del adeudo al Fisco, con lo cual se ve interrumpido el plazo de la prescripción, al haber un reconocimiento expreso por parte del sujeto pasivo del Crédito Fiscal a favor del Fisco.

¹⁹ DOMÍNGUEZ MARTÍNEZ, Jorge Alfredo. Derecho Civil. Parte General. 8ª edición, Porrúa. México. 2000. p. 525

3.4.3 Reconocimiento Tácito del Deudor

El reconocimiento tácito del deudor es la última forma de interrupción del plazo de la prescripción.

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

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

El reconocimiento tácito de la misma forma que el reconocimiento expreso no se encuentra regulada en las diferentes disposiciones fiscales, es decir, dentro del Código Fiscal de la Federación así como de las demás leyes fiscales no se encuentra definida ni regulada dicha forma de interrupción.

Dentro de la doctrina tenemos que el reconocimiento tácito es considerado como una forma de manifestación de la voluntad, por lo que Domínguez Martínez señala que estaremos frente a una manifestación tácita de la voluntad cuando: “...si bien no se declara por cualquiera de los medios adecuados para la manifestación expresa de voluntad, se hace derivar de hechos y actos que permiten **presumir** lo querido por el sujeto [...]”

Puede haber manifestación tácita de voluntad no únicamente por medio de la realización de hechos positivos para hacerla derivar de ellos; es factible que se desprenda de abstenciones.”²⁰

²⁰ *Idem*

Asimismo el artículo 1803, fracción II del Código Civil Federal señala:

“Artículo 1803. El consentimiento puede ser expreso o tácito, para ello se estará a lo siguiente:

I. (...)

II. El tácito resultará de hechos o de actos que lo **presupongan o que autoricen a presumirlo**, excepto en los casos en que por ley o por convenio la voluntad deba manifestarse expresamente.”

De lo anterior se desprende que el reconocimiento tácito es una **presunción** de la posible manifestación de la voluntad, la cual se llevaría a cabo cuando presuntamente el deudor reconozca la existencia de dicho crédito a favor del Fisco.

Respecto de ésta forma de interrupción del plazo de la prescripción es importante mencionar que el particular se encuentra en una verdadera incertidumbre respecto de aquellos actos que pudiesen considerarse como un reconocimiento tácito del Crédito Fiscal.

Lo anterior partiendo de la idea de que dicho reconocimiento es una simple **presunción** de la manifestación de la voluntad, que en este caso se traduciría en una **PRESUNCIÓN** del reconocimiento del crédito fiscal que realice el contribuyente.

Ahora bien sería importante conocer cuales podrían ser consideradas como hipótesis de un reconocimiento tácito de la existencia de dicho crédito fiscal, para lo cual es importante establecer cuando estamos en presencia de un reconocimiento expreso, el cual tiene lugar cuando la voluntad se expresa a través de la palabra, escritura, señas, gestos y ademanes mímicos; por lo que no existe duda entonces de cuando podría existir un reconocimiento expreso del crédito fiscal por parte del deudor, por ejemplo tenemos cuando éste acuda ante la autoridad hacendaria y exponga la existencia de dicho crédito y más aún que desea cubrirlo, estaríamos en presencia de un reconocimiento expreso.

Mientras que la manifestación tácita de la voluntad es una simple presunción de la misma, podemos observar que resultaría un tanto difícil comprobar dicho reconocimiento, ya que aquí nos estaríamos basando en una simple **PRESUNCIÓN** de un hecho respecto del cual no tenemos la certeza. Lo anterior tomando en cuenta que las presunciones deben ser entendidas como el medio por el cual partiendo de un hecho conocido, se llega a la aceptación como existente de otro desconocido o incierto.

No podríamos considerar como ejemplo de un reconocimiento tácito el hecho de que al particular se le notifique una determinante de crédito fiscal, la cual decide impugnar a través de alguno de los medios de defensa que le otorga la ley, ya que el hecho de que decida impugnarla, **no** implica que reconozca la existencia del mismo y que con ello se interrumpa el plazo de la prescripción, ya que el contribuyente únicamente lo que está llevando a cabo es el ejercicio de su garantía de audiencia.

Por lo que si bien es cierto partimos de un hecho conocido que es la determinante de crédito, notificada al deudor, la cual impugna a través de los medios de defensa previstos en la ley, dicha notificación no implica un reconocimiento del crédito que en ella se establece; toda vez que el contribuyente única y exclusivamente este ejerciendo su garantía de audiencia, asimismo el hecho de que dicha determinante este siendo impugnada puede ser porque el particular considere que la autoridad no tiene derecho a percibir el crédito que en ella se establece.

Un ejemplo de reconocimiento tácito lo podemos encontrar cuando particular garantice el interés fiscal, en dicha hipótesis éste no reconoce expresamente que debe determinada cantidad al Fisco, pero realiza determinados actos que permiten presumir a la autoridad que se tiene un adeudo, del cual es acreedor.

Por lo que cabe recalcar que la manifestación tácita de la voluntad solo es una PRESUNCIÓN de la misma, es decir, no puede considerarse como un hecho que haya realizado el deudor del Crédito Fiscal, a efecto de que se tome en cuenta como una expresión de voluntad respecto al reconocimiento de dicho crédito.

Asimismo es importante recalcar que la figura de la prescripción en cualquiera de sus materias se encuentra sustentada bajo los principios de seguridad y certeza jurídica y que la prescripción en materia fiscal no es la excepción, lo que trae como consecuencia que al considerar el reconocimiento tácito del adeudo como una forma de interrupción del plazo de la prescripción se atente contra dichos principios, en virtud de que se estaría basando la autoridad fiscal en una simple presunción.

3.5 La Suspensión de la Prescripción

Emilio Margain Manautou señala que estaremos frente a la suspensión del término de la prescripción: “...cuando se produce una situación que impide jurídicamente al acreedor hacer efectivo un crédito establecido a su favor, pero cuyo efecto no es inutilizar el tiempo que ha transcurrido, sino simplemente detener la cuenta del término, la cual se reanuda una vez que haya desaparecido la causa que la suspendió.”²¹

De lo anterior se desprende que estaríamos frente a la suspensión del plazo de la prescripción cuando el acreedor del Crédito Fiscal, que en este caso es el Fisco se encuentra imposibilitado jurídicamente para efectuar o llevar a cabo las diligencias necesarias que conlleven al cobro del mismo al deudor.

²¹ MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *Op. Cit.* p. 296

El efecto de dicha suspensión del plazo de la prescripción, a diferencia de la interrupción no es inutilizar el tiempo, en virtud de que una vez que haya cesado la causa que da origen a esa imposibilidad jurídica al acreedor de cobrar el crédito, el tiempo sigue transcurriendo tomando en cuenta aquel que ya hubiese pasado en favor del deudor.

Al respecto el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece:

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

(...)

Quando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción...”

De lo manifestado en el precepto antes transcrito se desprende como una de las causas que provocan la suspensión del plazo de la prescripción del Crédito Fiscal, aquellas que dan origen a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, así tenemos como ejemplo de lo anterior cuando el contribuyente interponga alguno de los medios de defensa que prevén tanto el Código Fiscal de la Federación o las demás leyes fiscales y garanticen el interés fiscal, se suspenderá no sólo el procedimiento administrativo de ejecución, sino también el plazo de la prescripción del crédito fiscal. Pero una vez que cese dicha causa el cómputo reinicia, tomándose en cuenta el tiempo que hubiese transcurrido.

Al respecto resulta aplicable la siguiente tesis aislada:

No. Registro: 181,902
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIX, Marzo de 2004
Tesis: VII.2o.A.T.55 A Página: 1597

PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL. EL PLAZO RELATIVO SE SUSPENDE CUANDO CON MOTIVO DE LA PROMOCIÓN DE

ALGÚN MEDIO DE DEFENSA, SE SUSPENDA EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, INDEPENDIENTEMENTE DEL SENTIDO DEL FALLO QUE RECAIGA A AQUÉL. La interpretación sistemática de los artículos 144 y 146, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación permite establecer que **cuando el procedimiento administrativo de ejecución se suspenda con motivo de la impugnación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de un determinado crédito fiscal, siempre y cuando se garantice legalmente el interés del fisco, también se suspenderá el término de cinco años para que opere la prescripción correspondiente**, es decir, la suspensión del término respectivo opera con la sola interposición del medio de defensa en contra del crédito relativo, con independencia del sentido del fallo que llegare a dictarse en el juicio o recurso administrativo, ello atendiendo a que las disposiciones citadas no condicionan su actualización a lo que resuelva el órgano jurisdiccional, de ahí que donde el legislador no distingue, no es dable hacerlo al juzgador.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Revisión fiscal 113/2003. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades. 19 de septiembre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Hugo Mendoza Sánchez. Secretario: Alejandro Quijano Álvarez.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, noviembre de 2003, página 1003, tesis VI.2o.A.63 A, de rubro: "PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL. INTERRUPCIÓN DEL TÉRMINO PARA QUE SE CONFIGURE."

De la tesis citada se desprende que el plazo de la prescripción se suspende cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, de conformidad con el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, sin que importe el sentido que en determinado momento pueda tener el fallo que se dicte respecto de la resolución impugnada.

Lo anterior en razón a que la figura de la suspensión de la prescripción tiene como finalidad que durante el tiempo que subsista la causa que da origen a la misma no transcurra el plazo de la prescripción, pero una vez que cese la misma, dicho plazo se siga computando tomando en cuenta el que hubiese transcurrido con anterioridad.

Asimismo el hecho de que sea dictada una resolución favorable o no para el contribuyente, es independiente del plazo de la prescripción, en el entendido de que dicho plazo no se ve afectado por dicha resolución; ya que se tratan de cuestiones distintas, en donde si bien las mismas se refieren a un determinado crédito fiscal, el plazo de la prescripción va encaminado a que si se cumplen las condiciones establecidas para que se extinga el crédito fiscal, mientras que el fallo que se emita va encaminado a la nulidad o no de la resolución combatida.

3.6 La Jurisprudencia en torno a las formas de interrupción de la Prescripción

A fin de continuar con el estudio de la Prescripción del Crédito Fiscal y en específico el de las formas de interrupción del plazo de la prescripción considero pertinente dedicarle un espacio de estudio a la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respecto del tema que nos ocupa.

No. Registro: 255,554

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa, Administrativa

Séptima Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 66 Sexta Parte

Tesis:

Página: 112

Genealogía: Informe 1974, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, página 51.

PRESCRIPCIÓN FISCAL, INTERRUPCIÓN DE LA NULIDAD DECLARADA PARA EFECTOS. FIANZAS. Si un requerimiento de pago con cargo a una póliza de fianza es declarado nulo en forma lisa y llana, por vicios formales, y se dejan a salvo los derechos de la autoridad para repetir el cobro, la prescripción se considerará como no interrumpida, aplicando el principio jurídico que contiene el segundo párrafo de la fracción II del artículo 1168 del Código Civil para Distrito y Territorios Federales, que establece que se considerará la prescripción como no interrumpida por la interpelación judicial, si el actor desiste de ella o si es desestimada su demanda. Pero cuando la acción ejercitada por la fiadora en el juicio de nulidad, se declara sólo parcialmente fundada, y no se declara la nulidad del requerimiento en términos absolutos sino sólo para el efecto de que se haga alguna modificación en cuanto al cobro hecho, no puede decirse

que la parte subsistente del requerimiento haya quedado anulada, pues dicha parte queda válida y, por ende, en ese aspecto debe considerarse que la prescripción fue interrumpida por el requerimiento, ya que la sentencia final del negocio habrá declarado parcialmente válido el cobro hecho. **Es cierto que, en algunos casos, tampoco podrá considerarse interrumpida totalmente la prescripción mediante un requerimiento parcialmente anulado, por lo que habría que examinar cada situación concreta a la luz de los principios sentados, y habrá que concluir que la prescripción se interrumpió por la notificación del requerimiento, en la parte en que ha de subsistir la resolución impugnada, pues sólo se ha de considerar como no interrumpida la prescripción, en los casos en que este distingo sea posible,** por lo que hace a la parte de la resolución impugnada que se estimó ilegal y fue anulada por el Tribunal Fiscal de la Federación.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Séptima Epoca, Sexta Parte:

Volumen 33, página 44. Amparo directo 207/71. Afianzadora Cossío, S.A. 27 de septiembre de 1971. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volumen 54, página 91. Amparo en revisión 784/71. La Guardiania, S.A., Compañía General de Fianzas. 2 de mayo de 1972. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volumen 54, página 91. Amparo directo 225/71. Central de Fianzas, S.A. 14 de junio de 1972. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Volumen 54, página 91. Amparo directo 567/71. Pinturas Optimus, S.A. 24 de julio de 1972. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Volumen 62, página 59. Amparo directo 187/73. Tanques Mexicanos, S.A. 18 de febrero de 1974. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Ortega Calderón.

Al respecto es importante manifestar que estamos de acuerdo con el criterio sustentado por el Tribunal Colegiado de Circuito, en el entendido de que la nulidad lisa y llana de un acto de autoridad, que en este caso es un requerimiento de pago, trae consigo la nada jurídica.

Lo anterior es del tenor que como sabemos en Derecho Civil **la nulidad lisa y llana** decretada, tiene como efecto el hecho de que dicho acto no haya existido jurídicamente, por lo que partiendo de esa idea es que no puede considerarse que el requerimiento de pago respecto del cual se declaró la nulidad lisa y llana haya existido jurídicamente y más aún que haya interrumpido el plazo de la prescripción.

Atento a lo anterior es que el criterio sustentado por el Tribunal Colegiado de Circuito resulta acertado, en virtud de que como se puede observar el requerimiento de pago, fue declarado nulo lisa y llanamente, por lo que jurídicamente no existió, dando resultado que no se interrumpa el plazo de la prescripción; en el entendido de que como se desprende del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, la gestión de cobro realizada por la autoridad debe ser notificada al deudor, a efecto de que interrumpa el plazo de la prescripción, ya que si esta no cumpla con dicha característica no puede considerarse como causa de interrupción de la misma.

No. Registro: 186,242
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XVI, Agosto de 2002
Tesis: VI.3o.A. J/19
Página: 1146

INFORMES DE ASUNTOS NO DILIGENCIADOS. NO INTERRUPTEN EL TÉRMINO PARA QUE OPERE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL. El artículo 146, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación prevé que el término para la prescripción de un crédito fiscal 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, de manera que **si la autoridad demandada en el juicio de nulidad exhibe documentos de los denominados "informes de asuntos no diligenciados" en los que hizo constar que no pudo localizar al deudor y nada dice de la garante, el efecto interruptor del término no se produjo por no colmarse la exigencia de la ley para ello que es precisamente la notificación de tal gestión de cobro al deudor o, en su caso, al fiador.** Pensar lo contrario propiciaría desventaja en los contribuyentes frente al fisco, pues éste estaría en aptitud de realizar un sinnúmero de gestiones de cobro respaldados con "informes de asuntos no diligenciados" para eventualmente tratar de

demostrar en el juicio respectivo que el término de la prescripción no concluyó; por ello, se insiste, dichas gestiones de cobro no diligenciadas no sustituyen a la notificación que debe hacerse al deudor o a quien garantiza el crédito por él.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 106/2000. Fianzas Monterrey Aetna, S.A., Grupo Financiero Bancomer. 8 de marzo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Jorge Arturo Gamboa de la Peña.

Amparo directo 110/2001. Crédito Afianzador, S.A., Compañía Mexicana de Garantías. 10 de mayo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán.

Revisión fiscal 176/2001. Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes. 11 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán.

Revisión fiscal 65/2002. Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes. 16 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Juan Carlos Ríos López.

Revisión fiscal 87/2002. Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes. 13 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Juan Carlos Ríos López.

Dicha situación es por demás clara en el entendido de que el Artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, establece como requisito para que el plazo de la prescripción se interrumpa el hecho de que la gestión de cobro sea notificada al deudor.

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

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. **El término para que se consume la prescripción se interrumpa 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.**

(...)”

Del precepto antes transcrito se desprende que para que la gestión de cobro que realice el acreedor tenga como efectos la interrupción del plazo de la prescripción, tiene como requisito el hecho de que la misma sea notificada al deudor del crédito fiscal. Por lo que los asuntos no diligenciados, en este caso por la autoridad hacendaria, no pueden considerarse como idóneos para la interrupción del plazo de la prescripción, en el entendido de que los mismos no han sido notificados al deudor, requisito establecido en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior en el entendido de que la prescripción es una figura jurídica que se encuentra basada en los principios de seguridad y certeza jurídica que se debe dar a las situaciones, que en este caso son entre particulares y autoridad hacendaria. Por lo que no puede considerarse que los asuntos no diligenciados por la autoridad puedan ser los medios idóneos para interrumpir dicho plazo, en razón de que estos no han sido del conocimiento del deudor y por lo tanto no cumplen con el requisito establecido por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

No. Registro: 180,297
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XX, Octubre de 2004
Tesis: 2a./J. 141/2004
Página: 377

PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL. SU PLAZO SE INTERRUMPE CON CADA GESTIÓN DE COBRO, AUN CUANDO SEA DECLARADA SU NULIDAD POR VICIOS FORMALES. De conformidad con el artículo 146 del

Código Fiscal de la Federación, **el plazo de prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito.** Bajo esa óptica, el término de cinco años previsto en el referido precepto para que opere la prescripción de un crédito fiscal cuyo pago se exige al deudor principal o, en su caso, a la institución afianzadora, se interrumpe con cada gestión de cobro efectuada por la autoridad hacendaria competente, **aun en el supuesto de que se combata y sea declarada su nulidad para efectos, por contener algún vicio de carácter formal.** Ello es así, pues el acto fundamental que da lugar a la interrupción del plazo de la prescripción lo es la notificación, por la cual se hace saber al deudor la existencia del crédito fiscal cuyo pago se le requiere, así como cualquier actuación de la autoridad tendente a hacerlo efectivo, es decir, la circunstancia de que el actor quede enterado de su obligación o del procedimiento de ejecución seguido en su contra, lo que se corrobora con el indicado artículo 146 al establecer como una forma de interrumpir el término de la prescripción, el reconocimiento expreso o tácito del deudor respecto de la existencia del crédito, de donde se sigue que tal interrupción no necesariamente está condicionada a la subsistencia del acto que constituye la gestión de cobro, sino a la circunstancia de que el deudor tenga pleno conocimiento de la existencia del crédito fiscal exigido por la autoridad hacendaria.

Contradicción de tesis 50/2004-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero del Décimo Sexto Circuito, Octavo y Noveno, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 10 de septiembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Marcia Nava Aguilar.

Tesis de jurisprudencia 141/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintidós de septiembre de dos mil cuatro.

Al respecto considero que el criterio sustentado por la Segunda Sala, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no atiende los principios de la prescripción, lo anterior en razón de que considera que el plazo de la prescripción se ve interrumpido

por la gestión de cobro realizada por el acreedor, **aún cuando la misma haya sido declarada nula para efectos** de que el acreedor subsanara dichos vicios y emitiese otra.

No podemos considerar que la simple gestión de cobro que lleva a cabo el acreedor es suficiente para interrumpir el plazo de la prescripción, en razón a que el mismo artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, establece como requisito *sine qua non* el hecho de que dicha gestión de cobro sea notificada al deudor.

Asimismo es importante mencionar que la prescripción se encuentra sustentada bajo los principios de seguridad y certeza jurídica, por lo que se busca dar estabilidad a las situaciones o relaciones existentes en este caso entre particular y Fisco.

Por lo que no puede considerarse como causa de interrupción de la prescripción, la gestión de cobro realizada por el acreedor que va a ser declarada su nulidad para efectos de que la autoridad hacendaria emita otra subsanando los vicios que la misma contiene.

Ahora bien tampoco se puede sostener que la interrupción del plazo de la prescripción está solamente supeditado al hecho de que el deudor tenga conocimiento del crédito fiscal a su cargo, basándose absurdamente en la idea de que la gestión de cobro realizada por el acreedor del crédito fiscal no es la única forma de interrupción de la prescripción.

Lo anterior en razón a que si bien el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, establece como formas de interrupción del plazo de la prescripción a la gestión de cobro realizada por el acreedor y que sea notificada al deudor, así como el reconocimiento expreso o tácito de la existencia del crédito fiscal por parte del deudor; también es cierto que las últimas dos formas de interrupción mencionadas son difíciles de probar.

Por lo que resulta absurdo que se señale que el hecho de que la gestión de cobro realizada por el acreedor y declarada nula para efectos de que la autoridad emita otra donde repare esos vicios formales, pueda ser considerada como idónea para interrumpir el plazo de la prescripción.

Del mismo modo tampoco podríamos estar hablando de que se configure alguna de las otras formas de interrupción porque en este caso el deudor no está reconociendo la existencia del crédito, ya que en el caso de que el sujeto pasivo decida impugnar dicha diligencia, no está reconociendo la existencia de un crédito simplemente está ejerciendo su derecho a la defensa al considerar que dicha resolución contiene vicios y con la que no está de acuerdo.

Y en supuesto de que el particular no impugnara dicha resolución no podríamos hablar de un reconocimiento tácito, en el entendido de que dicha forma de interrupción de la prescripción es una simple presunción, por lo que la carga de la prueba quedaría a cargo de la autoridad a efecto de que demostrará si realmente existía un conocimiento de dicha gestión de cobro.

No. de Registro: 172, 708
Tesis aislada
Materia (s): Asministrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXV, Abril de 2007
Tesis: VIII.30.67 A
Página: 1791

PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL. LA NULIDAD DE LA NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO DE PAGO COMBATIDA NO INTERRUMPE EL PLAZO PARA QUE OPERE AQUELLA (INTERPRETACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2A./J.141/2004). En la jurisprudencia por contradicción de tesis 2q./J/141.2004 de rubro “PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL. SU PLAZO SE INTERRUMPE CON CADA GESTIÓN DE COBRO, AUN CUANDO SEA DECLARADA SU NULIDAD POR VICIOS FORMALES.”, publicada en la página 377, Tomo XX, octubre 2004, del Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, y en la ejecutoria de la que derivó, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que el plazo de la prescripción previsto en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación se interrumpe con cada gestión de cobro que la autoridad hacendaria notifique o haga saber al contribuyente, aun cuando esa actuación haya sido combatida y declarada nula para efectos, por contener algún vicio de carácter formal, dado que “el acto fundamental que da lugar a la interrupción del plazo de la prescripción lo es la notificación, por la cual se hace saber al deudor la existencia del crédito fiscal cuyo pago se le requiere...”. No obstante, **la resolución de la contradicción de tesis mencionada no se ocupó del estudio de la nulidad de la notificación del requerimiento de pago de la autoridad,**

sino de la relativa a éste em sí entendido como mandato de ejecución; sin embargo, **en la precisada ejecutoria se dijo: “cobra particular relevancia el acto de notificación a través del cual se entera aquél de la obligación do crédito fiscal que se le reclama o del procedimiento administrativo de ejecución seguido en s contra”**. Por consiguiente, **si en el juicio de nulidad se declaró la ilegalidad y, por ende, la nulidad de la notificación del requerimiento de pago del crédito efectuada al contribuyente, no puede sostenerse válidamente que éste tuvo pleno conocimiento de dicho requerimiento**, ya que tal declaratoria implica que la notificación no produzca efectos jurídicos, dado que la forma legal en que se practica es lo que le da eficacia jurídica, puest que su objetivo es que la autoridad dé a conocer al particular su determinación con relación a él; por lo que si ese acto se practicó sin cumplirse con las formalidades esenciales, ello lleva a considerar que no cumplió con su objetivo y, por tanto, legalmente es inadmisibles tomarlo en consideración para establecer la interrupción del plazo para que opere la prescripción previsto en el referido numeral.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Amparo directo 615/2006. La Misión Restaurant, S. A. de C. V. 13 de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente Alfonso Soto Ramírez, Secretario Ernesto Rubio Pedroza.

De la presente tesis aislada se desprende que solo puede considerarse como interrumpido el plazo de la prescripción cuando el particular tenga pleno conocimiento de la gestión de cobro; esto es que se haga sabedor de la misma de forma legal, toda vez que si la notificación es el medio por el cual el deudor tiene conocimiento del requerimiento que le hace la autoridad y éste es declarado ilegal, va a carecer de validez jurídica.

Cabe señalar que la tesis aislada que nos ocupa en estos momentos hace referencia a la jurisprudencia analizada con anterioridad en la cual se considera que el plazo de la prescripción se interrumpe cuando el acto de autoridad o requerimiento es decretado nulo por contener vicios formales.

El Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito manifiesta que en el momento en que se estudió el tema de la jurisprudencia antes mencionada (2ª./J. 141/2004), no se tomó en cuenta el estudio de la notificación, siendo éste el medio a través del cual el particular tiene conocimiento del acto de autoridad, dicha situación conlleva a que el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito haga un estudio de la ilegalidad de la notificación.

Así tenemos que cuando es declarada la nulidad de la **notificación** no puede considerarse como interrumpido el plazo de la prescripción, en el entendido de que no se está cumpliendo con uno de los requisitos que establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación para que se interrumpa el plazo de la prescripción, es decir, **el pleno conocimiento por parte del deudor.**

Dicha situación encuentra sustento en el hecho de que si fue decretada la ilegalidad de la notificación del requerimiento, no puede sostenerse que la misma produzca efectos jurídicos, en el entendido de que la **notificación**, es el medio por el cual el deudor conoce del requerimiento que le hace la autoridad respecto del crédito fiscal.

De lo anterior se desprende que no podemos considerar como interrumpido el plazo de la prescripción cuando la notificación es declarada ilegal, ya que en esta hipótesis **NO** existe un conocimiento pleno por parte del deudor, el cual es condición *sine qua non* para que se interrumpa el plazo de la prescripción de conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

Por último cabe mencionar que considero acertado el criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, toda vez que la notificación es el medio por el que el particular tiene pleno conocimiento del crédito fiscal a su cargo, por lo que en el caso de que sea ilegal la notificación no puede sostenerse que exista pleno conocimiento.

Asimismo no debe pasar desapercibido que la prescripción encuentra sustento en los principios de seguridad y certeza jurídica, por lo que se busca dar estabilidad a las situaciones o relaciones existentes. Por lo que el particular debe tener un pleno conocimiento del acto de autoridad por medio del cual se interrumpe el plazo de la prescripción; esto es la notificación de la gestión de cobro; lo que conlleva a que la notificación de dicha gestión de cobro tenga particular relevancia y sea necesario que la misma tenga plena validez.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LA UTILIDAD DE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL

4.1 Casos Prácticos

En el presente capítulo se realizará un análisis de las Jurisprudencias emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en materia de Prescripción Fiscal, así como de los precedentes de las mismas con la finalidad de expresar una opinión al respecto.

No. Registro: 180,297
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XX, Octubre de 2004
Tesis: 2a./J. 141/2004
Página: 377

PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL. SU PLAZO SE INTERRUMPE CON CADA GESTIÓN DE COBRO, AUN CUANDO SEA DECLARADA SU NULIDAD POR VICIOS FORMALES. De conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, **el plazo de prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito.** Bajo esa óptica, el término de cinco años previsto en el referido precepto para que opere la prescripción de un crédito fiscal cuyo pago se exige al deudor principal o, en su caso, a la institución afianzadora, se interrumpe con cada gestión de cobro efectuada por la autoridad hacendaria competente, **aun en el supuesto de que se combata y sea declarada su nulidad para efectos, por contener algún vicio de carácter formal.** Ello es así, pues **el acto fundamental que da lugar a la interrupción del plazo de la prescripción lo es la notificación, por la cual se hace saber al deudor la existencia del crédito fiscal cuyo pago se le requiere,** así como cualquier actuación de la autoridad tendente a hacerlo efectivo, es decir, la circunstancia de que el actor quede enterado de su obligación o del procedimiento de ejecución seguido en su contra, lo que se corrobora con el indicado artículo 146 al establecer como una forma de interrumpir el término de la prescripción, el reconocimiento expreso o tácito del deudor respecto de la existencia del crédito, de donde se sigue que tal interrupción no necesariamente está condicionada a la subsistencia del acto que

constituye la gestión de cobro, sino a la circunstancia de que el deudor tenga pleno conocimiento de la existencia del crédito fiscal exigido por la autoridad hacendaria.

Contradicción de tesis 50/2004-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero del Décimo Sexto Circuito, Octavo y Noveno, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 10 de septiembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Marcia Nava Aguilar.

Tesis de jurisprudencia 141/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintidós de septiembre de dos mil cuatro.

El presente criterio surge de una contradicción entre el Octavo Tribunal Colegiado y el Noveno Tribunal Colegiado ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Los argumentos que sustenta uno y otro Tribunal se basan en el hecho de considerar si un acto de cobro de la autoridad hacendaria o requerimiento cuando sea impugnado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y éste sea declarado nulo por contener vicios formales es suficiente o no para interrumpir el plazo de la prescripción.

Siendo parte importante en dicha controversia el hecho de que se decrete la nulidad lisa y llana o la nulidad para efectos del acto de autoridad o requerimiento.

Al respecto cabe señalar que la **nulidad lisa y llana** de la resolución impugnada trae como consecuencia que dicha resolución quede insubsistente y la autoridad emisora deberá abstenerse de realizar cualquier acto de aplicación o ejecución de la misma. Mientras que la **nulidad para efectos** señala que la resolución que ha sido impugnada subsiste pero existen determinados vicios que deben ser reparados a efecto de que tenga plena validez, por lo que la autoridad emisora queda constreñida a emitir una nueva resolución purgando los vicios y defectos que hubiera presentado la anterior.

Ahora bien los criterios que adoptan los Tribunales Colegiados que nos ocupan son los siguientes:

* El **Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** sostenía que el plazo de la prescripción **SI** se interrumpía, cuando la nulidad de un requerimiento o acto de cobro de la autoridad hacendaria ha sido declarado nulo para efectos, ya que no trae como consecuencia la nada jurídica.

Lo anterior en el entendido de que el acto de autoridad o requerimiento si existió, sólo que el mismo no fue válido por lo que quedan a salvo las facultades de la autoridad hacendaria para emitir un nuevo acto.

* El **Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** sustentaba que el plazo de la prescripción **NO** se interrumpía cuando el requerimiento o acto de cobro de la autoridad hacendaria ha sido declarado nulo por contener vicios formales.

Así tenemos que la controversia que surge entre éstos dos Tribunales estriba en el hecho de que si un requerimiento o acto de cobro de la autoridad hacendaria declarado nulo para efectos es suficiente para interrumpir el plazo de la prescripción.

CRITERIO SUSTENTADO POR EL OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO	CRITERIO SUSTENTADO POR EL NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO
El plazo de la prescripción SI se interrumpe, cuando la nulidad de un requerimiento o acto de cobro de la autoridad hacendaria ha sido declarado nulo por contener vicios formales.	El plazo de la prescripción NO se interrumpe cuando el requerimiento o acto de cobro de la autoridad hacendaria ha sido declarado nulo por contener vicios formales

Antes de iniciar con el estudio de los argumentos que sostenían los Tribunales Octavo y Noveno en Materia Administrativa del Primer Circuito, es importante mencionar que en la ejecutoria que integra a dicha jurisprudencia la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que “...**el hecho fundamental que da lugar a considerar que se interrumpió el término de la prescripción, lo constituye el conocimiento pleno del deudor** sobre la existencia del crédito fiscal cuyo cobro se le exige, por tanto, respecto de la gestión de cobro entendida como cualquier actuación de la autoridad notificada al deudor **cobra particular relevancia el acto de notificación** a través del cual se entera aquél de la obligación o crédito fiscal que se le reclama o del procedimiento administrativo de ejecución seguido en su contra.”¹

Asimismo es importante señalar que los criterios sostenidos por dichos Tribunales en ningún momento hacen referencia a la **notificación** del acto de autoridad o requerimiento; igualmente la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, aún cuando la menciona en la ejecutoria al emitir dicha jurisprudencia no es tomada en cuenta y solo se refieren a la determinante de crédito.

Desde mi punto de vista considero que la opinión más acertada es la emitida por el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, toda vez que al señalar que el plazo de la prescripción no se interrumpe cuando la nulidad es decretada para efectos, emite un criterio basado en los principios de seguridad y certidumbre jurídica sobre los cuales descansa la figura de la prescripción.

De conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación las formas de interrupción del plazo de la prescripción lo son la gestión de cobro debidamente notificada al deudor y el reconocimiento expreso o tácito del deudor.

¹ Criterio sustentado en la Ejecutoria de la Jurisprudencia que nos ocupa en estos momentos.

La gestión de cobro como forma de interrupción del plazo de la prescripción como vimos en el capítulo anterior consiste en el hecho de que el acreedor del crédito notifique al deudor, teniendo como único requisito de conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación que se encuentre **debidamente notificado el deudor**.

Por su parte el reconocimiento expreso del deudor consiste en la manifestación de la voluntad mediante signos inequívocos, mientras que el reconocimiento tácito se trata de una simple presunción de la manifestación de la voluntad.

Partiendo de los argumentos que sostienen uno y otro tribunal es importante mencionar que un acto jurídico tiene tanto elementos esenciales, como elementos de validez. Como su nombre lo dice los elementos esenciales son necesarios para la existencia del acto por lo que la falta de éstos traen consigo la inexistencia del acto, es decir, **la nulidad lisa y llana**; mientras que los elementos de validez solo tienen como efecto darle plena eficacia al acto jurídico, por lo que la falta de éstos no tienen como consecuencia la inexistencia del acto, en el entendido de que simplemente el acto jurídico es inválido y no puede tener efectos jurídicos plenos.

Ahora bien cuando se decreta la nulidad lisa y llana de un acto de autoridad o requerimiento este tiene como consecuencia la inexistencia del mismo, es decir, en este caso el acto jurídico no existe y por lo tanto no puede considerarse como idóneo para interrumpir el plazo de la prescripción. Cuando se decreta la nulidad para efectos aquí el acto jurídico si existió solo que en la emisión del mismo se cometieron algunos vicios que deben ser purgados antes de que dicho acto tenga plena validez.

Al respecto el **Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** sostuvo que en el caso de que la nulidad se haya decretado por contener vicios formales no interrumpe el plazo de la prescripción.

Dicho criterio me parece que es el más acertado en el entendido de que el hecho que da origen a la interrupción del plazo de la prescripción es el **pleno conocimiento del deudor** y en este caso no podríamos asegurar que existe un pleno conocimiento, ya que aún y tomando en cuenta que la gestión de cobro no es la única forma de interrupción del plazo de la prescripción, no debe pasar inadvertido que el reconocimiento expreso es una manifestación de la voluntad que debe darse a través de signos inequívocos, lo que en el caso no acontecería toda vez que el particular al impugnar la resolución que le causa un perjuicio lo único que hace es ejercer su garantía de audiencia; y por lo que se refiere al reconocimiento tácito este se trata de una simple presunción de la voluntad del deudor.

Por lo que resultaría ilógico sostener que cuando el acto de autoridad o requerimiento de pago es nulo por contener vicios formales, se considere como suficiente para interrumpir el plazo de la prescripción, toda vez que no se puede asegurar un conocimiento pleno por parte del deudor, en virtud de que una parte del acto es inválida y si bien no implica que el mismo sea inexistente no se puede tener la certeza que el mismo sea del pleno conocimiento del deudor.

Mientras que el criterio sustentado por el **Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** desde mi punto de vista carece de sustento, en el entendido de que si bien se le está dando a la autoridad la oportunidad de subsanar su error y con ello darle plena validez al acto de autoridad, el hecho de considerar que al decretarse la nulidad del acto de autoridad, por contener vicios formales, es suficiente para interrumpir el plazo de la prescripción, se atenta contra los principios de seguridad y certeza jurídica sobre los cuales descansa la figura de la prescripción, la cual tiene como objetivo, no dejar de forma indeterminada situaciones en el tiempo y que con ello se provoque un estado de inseguridad para el particular.

Asimismo es importante mencionar que, si bien es cierto el plazo de la prescripción se interrumpe cuando el deudor tenga pleno conocimiento del crédito a su cargo, ambos Tribunales al emitir su opinión, se olvidan del acto por el cual el deudor tuvo conocimiento de dicho acto, es decir, de la notificación, respecto de la que no sabemos si se decretó la nulidad para efectos o lisa y llana, por lo que no podemos considerar que cuando ha sido decretada la nulidad para efectos del acto de autoridad o requerimiento exista un conocimiento pleno del deudor, aún cuando dicha nulidad no traiga consigo la inexistencia del acto.

Del mismo modo cabe señalar que la interrupción del plazo de la prescripción, no esta condicionada a la existencia o validez de la gestión de cobro, en el entendido de que no es la única forma de interrupción del plazo, pero no se puede sostener que cuando en la gestión de cobro sea impugnada la notificación, exista un pleno conocimiento por parte del deudor y menos aún se puede considerar que estemos frente a un reconocimiento expreso o tácito por parte de éste.

Toda vez que **el acto fundamental que nos lleva a tener o no por interrumpido el plazo de la prescripción lo es la NOTIFICACIÓN** del crédito debidamente notificada al deudor.

Para concluir con el análisis de ésta jurisprudencia considero pertinente hacer mención que la prescripción encuentra sustento en los principios de seguridad y certeza jurídica, por lo que no resulta válido sostener que cuando la nulidad sea decretada para efectos de que la autoridad subsane sus vicios, ésta interrumpa el plazo de la prescripción, toda vez que la prescripción es una forma de sancionar al acreedor en este caso el Fisco por su no ejercicio del derecho de cobro del cual es titular.

La jurisprudencia que a continuación se analiza refiere al momento en que el crédito fiscal se vuelve exigible para efectos del cómputo del plazo de la prescripción.

No. Registro: 192,358
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XI, Febrero de 2000
Tesis: 2a./J. 15/2000
Página: 159

PRESCRIPCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL PLAZO PARA QUE SE INICIE ES LA FECHA EN QUE EL PAGO DE UN CRÉDITO DETERMINADO PUDO SER LEGALMENTE EXIGIBLE. Conforme al mencionado artículo 146, el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. Ese término inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. **Por ello, para que pueda iniciar el término de la prescripción, es necesario que exista resolución firme, debidamente notificada, que determine un crédito fiscal a cargo del contribuyente, y no puede sostenerse válidamente que cuando el contribuyente no presenta su declaración estando obligado a ello, el término para la "prescripción" empieza a correr al día siguiente en que concluyó el plazo para presentarla, pretendiendo que desde entonces resulta exigible por la autoridad el crédito fiscal,** ya que en tal supuesto lo que opera es la caducidad de las facultades que tiene el fisco para determinar el crédito y la multa correspondiente. De otra manera no se entendería que el mencionado ordenamiento legal distinguiera entre caducidad y prescripción y que el citado artículo 146 aludiera al crédito fiscal y al pago que pueda ser legalmente exigido.

Contradicción de tesis 11/99. Entre las sustentadas por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y las emitidas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito (ahora Segundo en Materia Penal) y Tercero en Materia Administrativa del Primer Circuito. 28 de enero del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Silverio Rodríguez Carrillo.

Tesis de jurisprudencia 15/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública del veintiocho de enero del año dos mil.

Al igual que la jurisprudencia antes analizada, la que en estos momentos nos ocupa deriva de una contradicción entre los criterios sustentados por los Tribunales Colegiados Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito (ahora Segundo Penal); y el criterio del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

* Los **Tribunales Colegiados Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito (ahora Segundo en Materia Penal)** sostuvieron que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, es necesario que exista la determinación de un crédito por parte de la autoridad para que pueda ser legalmente exigido y para que inicie el plazo de la prescripción, por lo que no importa, para los efectos de la actualización de esa figura, la fecha en que deben pagarse los impuestos relativos, ya que al no existir la determinación del crédito, no existe derecho a cobrarlo.

*El **Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** concidió con los tribunales Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito (ahora Segundo en Materia Penal), en que el cómputo de los cinco años para la prescripción de los créditos fiscales inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; sin embargo, distingue dos hipótesis:

1) Cuando el crédito es fijado por el fisco

2) Cuando el contribuyente no presenta su declaración estando obligado a ello

En la primera, es decir, **cuando el crédito es fijado por el Fisco** sostiene que basta con que venza el plazo señalado para su cumplimiento a fin de que pueda iniciar el término de la prescripción a favor del particular.

Ahora bien **cuando el contribuyente no presenta su declaración estando obligado a ello** sostenía un criterio contrario al emitido por los tribunales Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa

del Segundo Circuito (ahora Segundo en Materia Penal); pues afirma que el término para la prescripción empieza a correr al día siguiente en que concluyó el plazo para presentar su declaración, pues afirma, a partir de entonces resulta exigible por la autoridad, el crédito fiscal.

<p>CRITERIO SUSTENTADO POR LOS TRIBUNALES COLEGIADOS SÉPTIMO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO Y SEGUNDO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO (AHORA SEGUNDO EN MATERIA PENAL)</p>	<p>CRITERIO SUSTENTADO POR EL TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO</p>
<p>Para que un crédito pueda considerarse como legalmente exigible e inicie el plazo de la prescripción es necesario que exista la determinación de un crédito por parte de la autoridad.</p>	<p>Para que un crédito pueda considerarse como legalmente exigible son necesarios tomar en cuenta dos momentos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Cuando el crédito es fijado por el fisco 2) Cuando el crédito es fijado por el particular

De los criterios antes citados tenemos que los Tribunales **Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito (ahora Segundo en Materia Penal)** consideraban necesaria la existencia de una determinante de crédito por parte de la autoridad para que sea exigible el crédito fiscal.

En dicha hipótesis no se contempla el hecho de que el sistema tributario mexicano es un sistema de autodeterminación, es decir, los particulares son los que determinan las contribuciones que tienen a su cargo de conformidad con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 6. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

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

(...)”

Por lo que se refiere al criterio sustentado por el **Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** se hace una diferenciación en cuanto a la exigibilidad del crédito fiscal, partiendo del hecho de que en algunas ocasiones las contribuciones serán determinadas por el sujeto activo de la relación jurídico tributaria y en otras por el sujeto pasivo.

Cabe resaltar que la diferenciación que hace dicho Tribunal cobra importancia partiendo del hecho de que en el sistema tributario mexicano, es el sujeto pasivo, el que debe determinar las contribuciones a su cargo, salvo ciertas ocasiones donde será el sujeto activo el que lo haga.

Haciendo un análisis del criterio sustentado por los Tribunales **Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito (ahora Segundo en Materia Penal)** los cuales sostuvieron que era necesario que existiera una determinante de crédito por parte del Fisco para que pudiera ser legalmente exigible; considero que no es acertado dicho criterio en el entendido de que la doctrina, en específico el Derecho Civil el cual es supletorio al Derecho Fiscal, sostiene que para que una obligación pueda considerarse como exigible solo basta que el término para su cumplimiento haya fenecido.

Esto es si el deudor no cumple de forma voluntaria con la obligación en el término establecido, es en estos momentos cuando nace el derecho del acreedor para requerir el cumplimiento de la misma, es decir, a partir de estos momentos el crédito se vuelve legalmente exigible.

Por lo que no resulta valido sostener que sea necesaria la existencia de una determinante de crédito por parte del Fisco. Lo anterior partiendo del hecho que en materia de obligaciones, se señala que las mismas se vuelven exigibles a partir del momento en que venció el término para que el deudor cumpliera de forma voluntaria.

Asimismo cabe recalcar que en materia tributaria la determinación de las contribuciones las hace el particular, por lo que si fuese necesaria la existencia de una determinante de crédito por parte de la autoridad para efecto de que empezará a computarse el plazo de la prescripción, se estaría atentando contra los principios de seguridad y certeza jurídica sustento de la figura de la prescripción.

El Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, sustento que para que un crédito pueda considerarse como legalmente exigible se deben tomar en cuenta las siguientes circunstancias:

1) Cuando es determinado por el Fisco

2) Cuando la determinación la tiene que realizar el particular

Al respecto considero que dicho criterio es el correcto, en el entendido que de conformidad con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, es el particular el que debe de realizar la determinación de las contribuciones, sin que ello conlleve a que el Fisco se encuentre impedido para determinarlas, por lo que para efectos de establecer cuando un crédito es legalmente exigible deben de tomarse en cuenta las dos hipótesis.

Ahora bien partiendo de esta idea, dicho Tribunal sostiene que **cuando el contribuyente es el obligado en determinar sus contribuciones**, el crédito fiscal resulta exigible a partir del momento en que venció el plazo para hacerlo, por lo que en estos momentos nace el derecho de la autoridad hacendaria para REQUERIR, RECLAMAR el cumplimiento de la obligación.

En este caso no es necesario que la autoridad fiscal determine crédito fiscal alguno, en el entendido de que la obligación ya feneció, por lo que se encuentra facultado para exigir el cumplimiento de la misma.

Mientras que en el caso de que exista determinante por parte del Fisco el **Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** manifestó que era necesario que dicha resolución le sea notificada al particular, para que haga el pago o bien para que garantice el mismo en un plazo de cuarenta y cinco días, conforme a lo previsto en el artículo 65, o bien para que promueva el juicio correspondiente ante el Tribunal Fiscal de la Federación dentro del mismo término; siendo hasta estos momentos en que el crédito es legalmente exigible.

Resulta por demás acertado dicho criterio, en el entendido de que en el caso de que sea el Fisco el que realice la determinante del crédito fiscal a cargo del particular, es necesario esperar el tiempo establecido por la ley, para efectos de considerarlo como legalmente exigible; en atención a que el particular en ejercicio de su garantía de audiencia puede impugnar dicha resolución, ya que se trata de un acto de autoridad que en determinado momento le genera una molestia y una posible afectación en su esfera jurídica.

Por lo anterior el criterio de dicho Tribunal es el más acertado, toda vez que hace una diferenciación entre el hecho de que el crédito fiscal sea determinado por el particular o bien por el Fisco; situaciones que son totalmente diferentes y que deben de ser tomadas en cuenta para determinar cuando un crédito resulta legalmente exigible.

Para concluir con el análisis de la jurisprudencia que nos ocupa es importante mencionar que al resolver dicha contradicción de tesis la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, hace un estudio tanto del momento en que nace la obligación fiscal y el cuando surge la exigibilidad de la misma.

Al respecto podemos manifestar que la obligación fiscal **nace** cuando se realiza el supuesto normativo, es decir, en el momento en que el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria se coloca en la hipótesis generadora de contribuciones. Mientras que la **exigibilidad** de la obligación surge en el momento en que vence el plazo para que el deudor cumpla de forma voluntaria con dicha obligación, es decir, una vez que el sujeto pasivo ya se colocó en la hipótesis generadora de contribuciones, esto es una vez que nació la obligación fiscal y que fenece el término para su cumplimiento voluntario, es cuando surge la facultad del acreedor, en este caso del Fisco, de **REQUERIR** el cumplimiento de la misma.

Asimismo en dicha ejecutoria se hace un análisis tanto de la figura de la prescripción como de la caducidad, a efecto de diferenciarlas y determinar en que momento empieza a computarse el término de cada una de ellas.

La caducidad “... deriva del término latino *caducus* que significa perder su fuerza una ley o un derecho”². Por lo que se entiende como una sanción por la falta de ejercicio oportuno de un derecho.

De conformidad con el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, es la sanción que se impone al fisco por su inactividad y que implica la extinción de las facultades para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones.

Es una figura que pertenece al derecho procesal o adjetivo, a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo.

Por lo que se refiere a la prescripción, ésta “...deriva del “latín *praescriptio*, que significa acción y efecto de prescribir.”, que significa adquirir un derecho real o extinguirse un derecho o una acción de cualquier clase por el transcurso del tiempo en las condiciones previstas por la ley.”³

En materia fiscal solo existe en su modalidad liberatoria, es decir, como un medio para que el deudor (llámese Fisco o contribuyente) se libere de sus obligaciones.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que a efecto de que transcurra el término de la prescripción es necesario que exista determinante de crédito por parte de la autoridad, en el entendido de que si el contribuyente no presenta declaración en el término establecido para ello, lo que inicia es el cómputo de la caducidad no de la prescripción.

² PALOMAR DE MIGUEL, Juan. *Op. Cit.* p. 229

³ *Ibidem.* p. 1235

Al respecto, considero importante mencionar que a efecto de que trascorra el término de la prescripción, no es necesaria la existencia de una determinante de crédito, ya que como señala el **Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** existen dos hipótesis a considerar de cuándo un crédito resulta legalmente exigible, la primera es cuando la autoridad determina las contribuciones, lo cual puede hacer a través del ejercicio de sus facultades de comprobación y la segunda es cuando el particular determina las contribuciones a su cargo.

En el caso de que sea el contribuyente el que determine la contribución a su cargo, no se puede sostener que sea necesaria la existencia de una determinante de crédito por parte de la autoridad para que trascorra el término de la prescripción, aduciendo que en estos momentos lo que transcurre es la caducidad.

Al respecto cabe mencionar que el plazo de ambas figuras pueden correr de forma paralela sin que uno interfiera con el otro, toda vez que se trata de figuras diversas, la caducidad se refiere a la extinción de las facultades de determinación de contribuciones y sus accesorios, así como de imposición de sanciones; mientras que la prescripción es la extinción de la facultad de cobro del acreedor, por lo que el momento en que el plazo de cada una de ellas se empieza a computar puede ser el mismo.

Así tenemos que el derecho de la autoridad para determinar contribuciones o imponer sanciones, es decir, la caducidad surge a partir de que el particular presentó la declaración del ejercicio, se causaron las contribuciones, se cometió la infracción o se levante el acta de incumplimiento en obligaciones garantizadas, de conformidad con el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Mientras que la prescripción del crédito fiscal, de conformidad con el artículo 146 del citado ordenamiento, surge a partir de que el crédito es legalmente exigible lo cual, como vimos en párrafo anteriores, depende de quien sea el que determine dicho crédito, en el entendido de que si se trata del Fisco, será hasta el momento en que éste emita una determinante de crédito y la misma quede firme; pero si es el particular es el que realiza la determinación del crédito, será a partir del momento en que venza el plazo para el cumplimiento voluntario del mismo.

De lo anterior podemos observar que dichas figuras no se contraponen por lo que el plazo de las mismas puede correr de forma paralela, sin que llegue a confundirse en el entendido de que la caducidad será la sanción que se establece al Fisco por no ejercer sus facultades de determinación de contribuciones y de imposición de sanciones. Mientras que en la prescripción se extingue un derecho de crédito, por que el mismo no fue ejercido en el tiempo establecido para ello.

4.2 Propuesta de Reforma al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

El actual artículo 146 del Código Fiscal de la Federación contempla que el término de la prescripción se empieza a computar a partir de que el mismo es exigible.

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

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

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta el domicilio fiscal.

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.”

La propuesta de reforma que se presenta en ésta tesis es para que al momento de determinar cuando un crédito fiscal es legalmente exigible, se tome en cuenta no solo cuando la autoridad fiscal determina el crédito fiscal, sino que también se considere el hecho de que el particular determina contribuciones, de conformidad con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

En atención a esa circunstancia tendríamos que un crédito resultaría legalmente exigible a partir de que exista determinante de crédito emitida por la autoridad y la misma quedará firme, toda vez que el particular pago, garantizó dentro de un plazo de cuarenta y cinco días o bien impugnó ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; o bien en el caso de que el particular determine el crédito fiscal este sería legalmente exigible a partir del día en que venció el plazo para el cumplimiento voluntario de la misma.

Por lo que considero que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación quedaría de la siguiente forma:

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

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido; *entendiéndose por esto a partir del día siguiente en que se incumplió con la obligación sustantiva de pago* y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos.

El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta el domicilio fiscal.

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.”

Ahora bien se propone la presente reforma a efecto de dar seguridad y certeza jurídica tanto a los particulares como al Fisco, en cuanto al momento de determinar cuando el crédito fiscal es legalmente exigible, para efectos de computar el término de la prescripción.

Si bien es cierto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido jurisprudencia al respecto donde señala en que momento es cuando debe considerarse el crédito fiscal como legalmente exigible, desde mi punto de vista la misma resulta errónea; en el entendido de que un crédito fiscal solo es determinado por la autoridad fiscal en casos excepcionales tal y como lo señala el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación y en cambio la determinación de la obligación de manera general se maneja de acuerdo con el principio de autodeterminación de conformidad con el precepto antes citado.

Dicha propuesta de reforma del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación no se realiza de forma aventurada ya que la misma encuentra sustento en la Teoría de las Obligaciones la cual nos señala que una obligación se vuelve exigible en el momento en que la misma no se cumplió dentro del término establecido para ello.

Derivado de lo anterior al no haber sido satisfecho el Fisco sin oposición legítima tiene el derecho de exigir su cumplimiento aún de manera coactiva.

CONCLUSIONES

PRIMERA. Partiendo de las diferentes definiciones que nos proporciona la doctrina respecto del concepto de Estado, podemos concluir que desde el punto de vista jurídico el Estado es la corporación humana, asentada en un territorio determinado, bajo un poder de mando originario, el cual no admite un poder igual o superior a éste y que tiene como propósito general el bien común de los individuos que lo integran.

SEGUNDA. En el presente trabajo se desarrolló un apartado relativo a la Potestad Tributaria indicando que en el caso de los Municipios es ejercida a través de la libre administración de su hacienda; careciendo de cualquier facultad para establecer o recaudar contribuciones.

Al respecto considero que los Municipios ejercen una Potestad Tributaria de forma pasiva, toda vez que solo están esperando allegarse de los ingresos que decidan otorgarles cualquiera de los otros niveles de gobierno, sin que lleven a cabo gestión alguna suficiente para reunir los recursos que habrán de sufragar el gasto público; situación que desde mi punto de vista puede llevar a una pérdida de responsabilidad por parte de los Municipios, en el entendido que éstos solo esperan que les lleguen los recursos a sus manos, mientras que cualquiera de los otros dos niveles de gobierno hacen las gestiones necesarias para establecer y en su momento recaudar dichas contribuciones. Por lo que estimo que dicha facultad debería ser ejercida de forma plena por los tres niveles de gobierno, ya que resulta ilógico pensar que siendo sujetos activos de la relación jurídico tributaria los Municipios tengan que ejercerla de forma limitada.

TERCERA. Es importante resaltar que en el desarrollo del presente trabajo se pudo observar que resultan confusas las definiciones que, tanto la doctrina como la legislación, nos proporcionan respecto lo que es la relación jurídico tributaria, la obligación tributaria y el crédito fiscal, por lo que después de un análisis minucioso de cada una de ellas consideró que debemos entender por:

a) **Relación jurídico tributaria** al vínculo jurídico que existe entre sujeto activo (Estado) y sujeto pasivo (particular), la cual surge cuando el sujeto pasivo se ubica en la hipótesis prevista por el legislador y que trae consigo el nacimiento de derechos y obligaciones recíprocos para dichos sujetos.

b) **Obligación tributaria** debe ser entendida como la conducta a realizar por el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria que puede consistir en un dar, hacer, no hacer o de tolerar, como ejemplo de dicha obligación tenemos al PAGO que realiza el sujeto pasivo al sujeto activo. Cabe mencionar que el fundamento de la obligación tributaria lo encontramos en el artículo 31, fracción IV Constitucional, precepto que establece que es obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público.

c) **Crédito fiscal** es la determinación de la obligación en cantidad líquida, es decir, es la prestación (en dinero o en especie) que debe de ser satisfecha por el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria.

CUARTA. El derecho romano nos señala la existencia de figuras muy similares por medio de las cuales se otorgaba seguridad y certeza jurídica a las personas, así tenemos a la *usucapio* considerada como un medio de adquirir bienes y la *prescripción* la cual era considerada como una forma de extinción de obligaciones, posteriormente encontramos la *praescriptio longi temporis* (prescripción), a través de la cual se adquirirían bienes pero cuando estos no cumplieran con los requisitos señalados para poder *usucapir*, posteriormente dicha figura fue considerada como una **excepción** que tenía el poseedor en contra del propietario de una cosa.

De lo anterior tenemos que la prescripción ya desde el derecho romano encuentra su sustento en los principios de seguridad y certeza jurídica, evitando dejar de forma indefinida situaciones en el tiempo.

QUINTA. La figura de la prescripción es introducida al derecho fiscal buscando que a través de la misma se extingan determinadas situaciones, evitando con ello que queden de manera indefinida en el tiempo.

La prescripción a favor del fisco se encuentra contemplada en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala que la obligación de devolver las cantidades pagadas al Fisco prescribe en los mismos términos que el crédito fiscal. Y por lo que se refiere a la prescripción del crédito fiscal ésta se encuentra en el artículo 146 del citado ordenamiento, que señala que se extingue el crédito fiscal por el simple transcurso del tiempo, ya que el mismo no ha sido cubierto de forma voluntaria por el particular y la autoridad fiscal no ha realizado las gestiones necesarias para que el mismo sea cobrado.

Cabe precisar que en atención al vínculo jurídico que existe entre sujeto activo y sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, respecto del que surgen derechos y obligaciones recíprocos, es que se contempla la prescripción a favor de ambos sujetos, concediendo un trato igual tanto al Fisco como al particular.

SEXTA. El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación señala como formas de interrupción del plazo de la prescripción, la gestión de cobro debidamente notificada al deudor, así como el reconocimiento expreso o tácito del deudor.

La **gestión de cobro** debidamente notificada al deudor es la gestión que realiza el Fisco al particular a fin de exigir el pago del crédito fiscal; el **reconocimiento expreso** es considerado por la doctrina como la manifestación de la voluntad a través de signos inequívocos como son la palabra, escritura, señas, gestos y ademanes mímicos. Mientras que el **reconocimiento tácito** es una simple presunción de la manifestación de la voluntad.

Es importante mencionar que en el desarrollo de ésta tesis se encontró el problema de que la ley no señala cuando estamos frente a un reconocimiento expreso o un reconocimiento tácito, lo que implica que ambos sujetos de la relación jurídico tributaria se encuentren ante una situación de incertidumbre jurídica. Por lo que considero que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de éstas formas de interrupción del plazo de la prescripción atenta contra los principios de seguridad y certeza jurídica, sobre los que descansa la prescripción.

SÉPTIMA. El plazo de la prescripción del crédito fiscal no solo se encuentra sujeto a interrupción, sino también está sujeto a suspensión, situación que en la práctica llega a confundirse.

Al respecto es dable señalar que la interrupción del plazo de la prescripción trae consigo que el tiempo transcurrido antes de que el plazo fuese interrumpido no se tome en cuenta; a diferencia de la **suspensión** en donde una vez que deja de subsistir la causa que dio origen a la suspensión sigue transcurriendo dicho plazo, pero con la salvedad de que en este caso si se toma en cuenta el tiempo que ya había transcurrido antes de que surgiera la causa que dio origen a la suspensión.

Por lo que se refiere a causas de suspensión el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece que se suspenderá el plazo de la prescripción cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, de conformidad con el artículo 144 del citado ordenamiento. Como ejemplo de formas de suspensión del plazo de la prescripción tenemos, cuando el contribuyente interponga alguno de los medios de defensa que prevén tanto el Código Fiscal de la Federación o las demás leyes fiscales y garanticen el interés fiscal.

OCTAVA. Es importante mencionar que en la reforma al Código Fiscal de la Federación, de 28 de junio de 2006, se estableció en el artículo 146 del citado ordenamiento la figura de la prescripción de oficio; la cual considero se realizó de una forma por demás aventurada por parte del legislador, en virtud de que en dicho ordenamiento no se establecen las reglas aplicables a dicha figura.

Sin dejar de mencionar que al establecer dicha figura se dejó de tomar en cuenta el hecho que la prescripción en cualquiera de las materias que citemos es estimada para algunos autores como una sanción a la negligencia del acreedor, al no haber ejercitado el derecho de cobro del cual era titular, por lo que el hecho de que la autoridad fiscal decrete la prescripción de oficio conlleva a un reconocimiento de su negligencia al no llevar a cabo el cobro del crédito fiscal, que en esos momentos está prescribiendo, situación que podría acarrearle problemas con el órgano de control interno, toda vez que no realizó su trabajo con la debida oportunidad que debería. Del mismo modo es importante señalar que en el caso de que no lo haga, es decir, que la autoridad decida no decretar la prescripción de oficio incumple con la obligación establecida en el Código Fiscal de la Federación.

Por lo que estimo que la figura de la prescripción de oficio tal y como se encuentra contemplada en el Código Fiscal de la Federación no resulta útil o aplicable para el contribuyente.

NOVENA. Un crédito fiscal es exigible de acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, hasta que exista liquidación y notificación del mismo y transcurra el plazo para pagarlo.

En base a lo anterior la figura de la prescripción del crédito fiscal consagrada en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, resulta inaplicable para el contribuyente, y violatoria de la teoría de las obligaciones y los principios de seguridad y certeza jurídica

sobre los que descansa; en virtud de que esta establece que una obligación resulta exigible por parte del acreedor al deudor en el momento en que éste no cumple con ella de forma voluntaria en el plazo establecido para ello, sin que sea necesaria la existencia de una determinante de crédito firme.

De ahí que lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación sea incongruente con el orden jurídico y haga inaplicable la figura de la prescripción del crédito fiscal, en el entendido de que para el contribuyente será casi imposible hacer valer como excepción dicha figura extintiva.

DÉCIMA. Atento a lo manifestado con anterioridad es importante mencionar que la situación planteada en la jurisprudencia que establece cuando un crédito fiscal se considera legalmente exigible, puede llevar al absurdo de que posiblemente la autoridad no haya emitido determinante de crédito, pero aún así ya hayan transcurrido los 5 años que establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación para efecto de que se configure la prescripción del crédito fiscal, pero en atención a dicha jurisprudencia los tribunales deban de resolver que resulta no procedente la excepción de prescripción hecha valer por el particular en el entendido de que el crédito fiscal aún no era legalmente exigible; lo que trae consigo que la prescripción del crédito fiscal sea inútil para el contribuyente.

Igualmente puede acontecer que la autoridad durante el tiempo en que se encuentra transcurriendo el plazo para que se configure la prescripción, no haya dictado una determinante de crédito pero un día antes de que se cumplan los 5 años que establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad dicte una determinante y la misma haya sido notificada al deudor interrumpiendo con ello el plazo de la prescripción fiscal, situación que conlleva a que la figura de la prescripción del crédito fiscal sea inútil o inaplicable, toda vez que al ser necesaria la existencia de una determinante de crédito el particular debe de esperar que le sea notificada la misma a efecto de que empiece a transcurrir el plazo de la prescripción.

DÉCIMA PRIMERA. En el caso que nos ocupa en un primer momento considero que la jurisprudencia que se refiere al momento en que un crédito fiscal resulta exigible para efectos del cómputo del plazo de la prescripción y que es sustentada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual es emitida por contradicción de criterios, en donde prevalece el criterio sostenido por los Tribunales Séptimo en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo en Materia Penal y Administrativa del Segundo Circuito (ahora segundo en Materia Penal), debe de desaparecer en el entendido de que va en contra de lo establecido por la Teoría de las Obligaciones.

En su caso debe de prevalecer la tesis sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que señala que a fin de considerar la exigibilidad de un crédito fiscal se debe de tomar en cuenta quien es el que determina el crédito fiscal, de conformidad con el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación (contribuyente o autoridad).

Lo anterior partiendo del hecho de que no puede considerarse que será hasta que la autoridad fiscal emita una determinante y que la misma haya quedado firme, cuando resulta exigible el crédito fiscal, toda vez que como sabemos de conformidad con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación son los particulares los que determinarán las contribuciones que deban de cubrir y excepcionalmente lo harán las autoridades, por lo que no se puede esperar hasta que la autoridad determine un crédito fiscal y se encuentre firme para efectos de considerarlo exigible.

Asimismo no debe pasar desapercibido que la doctrina considera que la exigibilidad de una obligación debe ser entendida como la posibilidad del acreedor de hacer efectiva la misma, cuando ésta no ha sido satisfecha por el deudor en el término establecido para ello.

DÉCIMA SEGUNDA. Por lo que atendiendo al concepto de exigibilidad que nos proporciona la doctrina en específico la Teoría de las Obligaciones, **estimo necesario se reforme el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación a fin de establecer en él, que se considerará como crédito legalmente exigible desde el momento en que el particular incumple con la obligación de pago en el término establecido para ello;** situación que nos llevaría a tener un concepto de exigibilidad conforme a la Teoría de las Obligaciones, además que dicha condición traería como consecuencia que la prescripción resulte útil y aplicable para los particulares.

De ahí que en el desarrollo de éste trabajo se proponga dicha reforma al precepto antes mencionado, para quedar como sigue:

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

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido; ***entendiéndose por esto a partir del día siguiente en que se incumplió con la obligación sustantiva de pago*** y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos.

El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta el domicilio fiscal.

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.”

Lo anterior a efecto de establecer en el dicho precepto cuando se considerará un crédito fiscal como legalmente exigible, de conformidad con la Teoría de las Obligaciones, evitando con ello que se atente contra los principios de seguridad y certeza jurídica sobre los cuales descansa la figura de la prescripción.

BIBLIOGRAFÍA

- 1) ACOSTA ROMERO, Miguel. Compendio de Derecho Administrativo. 3ª edición. Porrúa. México. 2001.
- 2) ALESSANDRI R., Arturo. *et. al.* Tratado de los Derechos Reales. Bienes. T. II. 5ª edición. Editorial Jurídica de Chile. Chile. 1993.
- 3) ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. 18ª edición. Themis. México. 2004.
- 4) BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. Obligaciones Civiles. 5ª edición. OXFORD University Press. México. 1999.
- 5) BIALOSTOSKY, Sara. Panorama del Derecho Romano. 7ª edición. Porrúa. México. 2005.
- 6) BONNECASE, Julien. Tratado elemental de Derecho Civil. Vol. 1. Biblioteca Clásicos del Derecho. Harla, México. 1997.
- 7) CALVO MARROQUÍN, Octavio. Arturo PUENTE y FLORES. Derecho Mercantil. 48ª edición. Editorial Banca y Comercio. México. 2005.
- 8) CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. 4ª edición. OXFORD University. México. 2000.
- 9) COUTURE, Eduardo J. Fundamentos del Derecho Procesal Civil. 4ª edición. Julio César Farra-Editor. Buenos Aires. 2002.
- 10) DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. 4ª edición. Limusa. México. 2003.
- 11) De DÍAZ DE VIVAR, Beatriz Areán. Juicio de Usucapión. Editorial Hammurabi. Buenos Aires. 1984.
- 12) DE LA CUEVA, Arturo. Derecho Fiscal. 2ª edición. Porrúa. México. 1999.
- 13) DIEP DIEP, Daniel. El Tributo y la Constitución. PAC. México. 1999.
- 14) DOMÍNGUEZ MARTÍNEZ, Jorge Alfredo. Derecho Civil. Parte General. 8ª edición, Porrúa. México. 2000.

- 15) DROMI, Roberto. El procedimiento Administrativo. Editorial de Ciencia y Cultura. Buenos Aires. 1999.
- 16) GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. 51ª edición, Porrúa. México. 2000.
- 17) GÓNZALEZ URIBE, Héctor. Teoría Política. 12ª edición, Porrúa. México. 1999.
- 18) GUILIANI FONROUGE, Carlos M., Susana CAMILA NAVARRINE. Procedimiento Tributario. 5ª edición. *Depalma* Buenos Aires. Argentina. 1993.
- 19) GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. Derecho de las Obligaciones. 15ª edición. Porrúa. México. 2005.
- 20) KAYE, Dionisio J. Christian, KAYE TRUEBA. Nuevo Derecho Procesal y Administrativo. Themis. México. 2002.
- 21) KELSEN, Hans. Teoría General del Estado. Trad. Luis Legaz Lacambra. Ediciones Coyoacán. México. 2004.
- 22) KUMMEROW. Gert. Bienes y Derechos Reales. Derecho Civil. Mc Graw Hill. Venezuela. 1997.
- 23) MARGADANT S., Guillermo Floris. El Derecho Privado Romano. 25ª edición, Editorial Esfinge. Estado de México. 2000.
- 24) MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrúa. México. 1999.
- 25) MARTÍN, José María. Guillermo F. RODRÍGUEZ USÉ. Derecho Tributario General. 2ª edición. Depalma-Buenos Aires. 1995.
- 26) MARTÍNEZ MORALES, Rafael. Derecho Administrativo. 4ª edición. OXFORD. University Press. México. 2000.
- 27) MORINEAU IDUARTE, Martha. Román IGLESIAS GONZÁLEZ. Derecho Romano. 4ª edición. OXFORD. University Press. México. 1998.
- 28) ORRANTIA ARELLANO, Fernando A. Las Facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal. 2ª edición, Porrúa. México. 2001.
- 29) PLANIOL, Marcel. Georges RIPERT. Derecho Civil. Vol. 3. Biblioteca Clásicos de Derecho. Harla-OXFORD University Press. México. 1997.

30) PLANIOL, Marcel. Georges RIPERT. Derecho Civil. Vol. 4. Biblioteca Clásicos de Derecho. Harla-OXFORD University Press. México. 1997.

31) PORRÚA PÉREZ, Francisco. Teoría del Estado. "Teoría Política". 35ª edición. Porrúa. México. 2002.

32) RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. 12ª edición, OXFORD. University Press. México. 2005.

33) SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. 2ª edición, Porrúa. México. 2001.

34) SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo. Estrategia Financiera de los Impuestos. 2ª edición, Gasca. Sicco. México. 2002.

35) SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Segundo Curso. 19ª edición. Porrúa. México. 1999.

36) SMITH, Adam. Investigación sobre la Naturaleza y causas de la riqueza de la Naciones. Trad. Gabriel Franco. Editorial Fondo de Cultura Económica. México. 1958.

37) TENA RAMÍREZ, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. 32ª edición. Editorial Porrúa. México. 1998.

38) VELA TREVIÑO, Sergio. La Prescripción en Materia Penal. 2ª edición. Trillas. México. 2004.

HEMEROGRAFÍA

1) ARREOLA ORTIZ, Leopoldo Rolando. El Concepto de Crédito Fiscal. Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal. No. 8. Año III. México.

DICCIONARIOS

1) CABANELLAS TORRES, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Heliasta. Argentina. 1988.

2) De PINA, Rafael. Rafael, de PINA VARA. Diccionario de Derecho. 21ª edición. Porrúa. México. 1999.

3) Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo A-CH. 13ª edición. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM. Porrúa. México. 1999.

4) Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo P-Z. 15ª edición. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM. Porrúa. México. 2001.

5) PALLARES, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. 26ª edición. Porrúa. México. 2001.

6) PALOMAR DE MIGUEL, Juan. Diccionario para Juristas. T. I. (A-I). T. II (J-Z). Porrúa, México. 2000.

LEGISLACIÓN VIGENTE

* Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

*Código Fiscal de la Federación.

*Código Fiscal de la Federación Comentado 2007. Silva Juárez Ernesto. PAC. México. 2007.

*Código Civil Federal.

*Código Penal Federal.

*Código de Comercio.

*Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007

* Ley Federal del Procedimiento Administrativo

* Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

* Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal

* Código Civil para el Estado de Quintana Roo

* Código Civil para el Estado de México

* Código Civil para el Estado Libre y Soberano de Tlaxcala

* Código Civil para el Estado Libre y Soberano de Puebla

* **ACUERDO-JG-SAT-IE-3-2007** por el que se emiten las Reglas para la condonación total o parcial de los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda al Servicio de Administración Tributaria, cuotas compensatorias, actualizaciones y accesorios de ambas, así como las multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, a que se refiere el artículo séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007.

PÁGINAS DE INTERNET U OTROS

*Disco Óptico de Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. IUS 2005.

www.leyesfederales.diputados.gob.mx

www.scjn.gob.mx

www.jurídicas.unam.mx