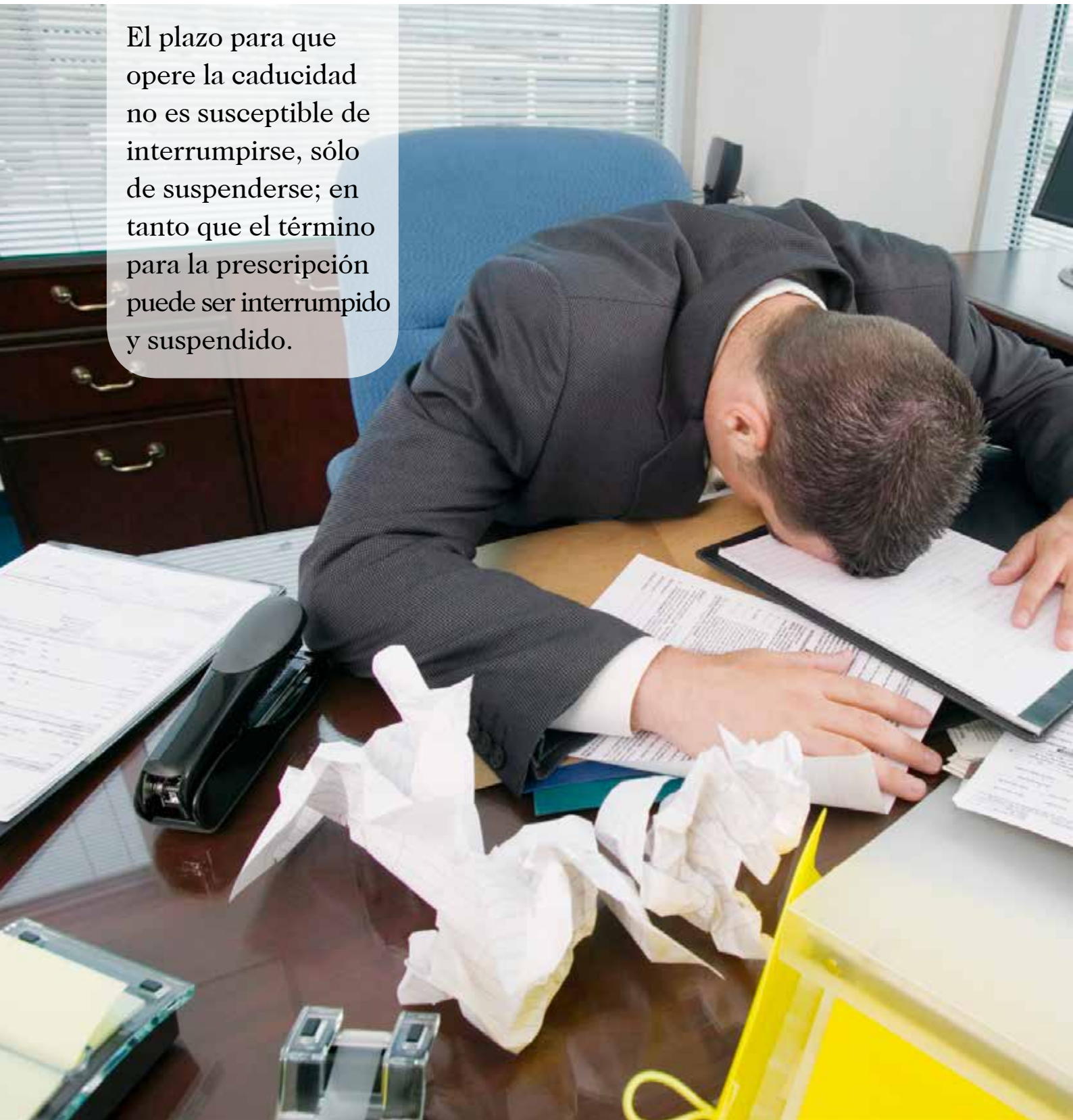



El plazo para que opere la caducidad no es susceptible de interrumpirse, sólo de suspenderse; en tanto que el término para la prescripción puede ser interrumpido y suspendido.





Caducidad y prescripción en materia tributaria. Definiciones, diferencias y consideraciones.

“La diferencia que existe entre los necios y los hombres de talento suele ser sólo que los primeros dicen necesidades y los segundos las hacen”.

Mariano José De Larra

José Mario Rizo Rivas

INTRODUCCIÓN

Los términos caducidad y prescripción no son sinónimos. Sin embargo, éstos suelen utilizarse indistintamente en forma equivocada para expresar que ha transcurrido cierto tiempo y por dicha causa algo ha dejado de existir o de ser válido o posible, sin importar si ese algo es un derecho, una obligación, una acción o alguna facultad específica de la autoridad respecto de un acto determinado.

En las líneas siguientes, se precisa sobre ambos conceptos en el contexto de las obligaciones tributarias de los particulares y el actuar de la autoridad fiscal. Asi-

mismo se expresa su definición y se enumeran algunos elementos a tener en cuenta al determinar los plazos que les son propios; fundando lo anterior tanto en la legislación aplicable como en lo que al respecto han resuelto nuestros los tribunales.

CADUCIDAD

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación (Artículo 67 del CFF) establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, así como para imponer sanciones, se extinguen transcurridos ciertos plazos, en diferentes supuestos.

Podemos definir entonces que, **caducidad en materia tributaria es la extinción de las facultades de la autoridad para determinar créditos y sanciones por el transcurso del tiempo.**

Esta definición es consistente con el concepto general de caducidad (derechos y acciones dejan de existir por el transcurso del tiempo) al que desde una perspectiva sustantiva hacen referencia algunas disposiciones contenidas en el CCF (P.E. artículos 1497, 1946 y 3035 del CCF).

Al establecer los plazos para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal para los fines mencionados, el artículo 67 previamente referido dispone que éste será de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

1 Se presentó la declaración anual; salvo tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, ya que en dichos casos el plazo se computará a partir de la fecha

en que debió presentarse la información sobre estos impuestos solicitada en la propia declaración anual.

2 Se presentó una declaración complementaria (respecto de los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución).

3 Se presentó o debió presentarse una declaración o aviso sobre una contribución que no se calcula por ejercicios.

4 Se causó una contribución y no existe la obligación de pagarla mediante declaración.

5 Se cometió una infracción a las disposiciones fiscales. En el caso de que la infracción sea continua, el plazo contará desde el día siguiente a aquél en que se hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho que dé lugar a la infracción.

6 Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada.

7 La garantía del interés fiscal resulte insuficiente en los casos de responsabilidad solidaria a los que se refieren las fracciones III, X y XVII del artículo 26 del CFF (Artículo 26 del CFF). Este supuesto en particular no se encuentra comprendido dentro de las fracciones en donde se enuncian el resto de éstos en el cuerpo del artículo 67, sino en un párrafo aparte; por tanto, de la redacción de dicho párrafo no puede desprenderse que aquí también deberá iniciarse el cómputo del plazo a partir del día siguiente a que ocurra el supuesto enunciado; si atendemos a la literalidad del artículo, para este caso el plazo deberá computarse desde el momento mismo en que el supuesto ocurre.

De igual forma, el artículo 67 establece que el plazo para que opere la caducidad se extenderá a diez años, cuando se dé alguno de los supuestos enunciados en los numerales 1 al 6 y el obligado en cuestión:

1 No haya solicitado su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.

2 No lleve contabilidad o no la conserve por el plazo establecido por el CFF.

3 No haya presentado alguna declaración relativa al ejercicio de que se trate, o no se presente en la declaración anual la información sobre



impuesto al valor agregado o impuesto especial sobre producción y servicios que dicha declaración le requiera (el plazo se computará a partir del día siguiente a la fecha en que debió presentar la declaración o la información enunciada).

Por otra parte, el artículo 67 nos dice que el plazo para que opere la caducidad no estará sujeto a interrupción y únicamente se suspenderá cuando:

- 1 Se ejerzan las facultades de comprobación de la autoridad fiscal a las que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 del CFF (Artículo 42 del CFF) hasta que se notifique la resolución definitiva o bien, transcurra el plazo establecido en el artículo 50 del CFF (Artículo 50 del CFF). De no emitirse resolución, se entenderá que no hubo suspensión. Este supuesto incluirá el inicio del ejercicio de facultades de comprobación a sociedades controladas de contribuyentes que tengan el carácter de sociedades controladoras para los fines establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 2 Se interponga algún recurso o se inicie un juicio.
- 3 La autoridad no pueda ejercer sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente desocupó su domicilio fiscal sin dar el



aviso respectivo, o cuando su domicilio fiscal fuere incorrectamente señalado. En este supuesto, se reiniciará el cómputo a partir de la fecha en que se localice al contribuyente.

- 4 En caso de huelga, hasta que ésta termine.
- 5 En caso de fallecimiento del contribuyente hasta que se designe al representante legal de la sucesión.

De igual forma, como plazo máximo para que la caducidad opere habiéndose ejercido las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, el artículo en comento nos establece diez años, y tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de la autoridad o de la revisión de dictámenes, este plazo máximo será de seis años con siete meses o de siete años, según corresponda.

Estos plazos no aplicarán para que caduquen las facultades de

las autoridades fiscales para investigar delitos en materia fiscal.

Vale la pena mencionar que el texto del artículo en ningún momento expresa, ni da pie a considerar, que el plazo máximo para que la caducidad opere también resulta aplicable en caso de que se interpongan medios de defensa por el particular. El texto del artículo es claro en manifestar que en este caso el cómputo del plazo permanecerá suspendido. Lo anterior ha sido reiterado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito, mediante la emisión de la siguiente tesis:

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. EL PLAZO LÍMITE DE DIEZ AÑOS PARA QUE OPERE, A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 67, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO COMPRENDE EL TIEMPO QUE DURE EL TRÁMITE DE LOS MEDIOS DE DEFENSA INTERPUESTOS POR EL PARTICULAR, NI LOS EVENTOS AJENOS A LA VOLUNTAD DE LA AUTORIDAD (Semana Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXVIII. Septiembre de 2008. Pág. 1213. Tesis V.2o.P.A.14 A).

Conforme al artículo 67, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con aquel por el que no se



suspende, no podrá exceder de diez años. Esto significa que al ser la norma invocada restrictiva en tal sentido, el aludido plazo límite no comprende el tiempo que dure el trámite de los medios de defensa interpuestos por el particular, simplemente porque el citado dispositivo legal no lo permite de manera expresa; además, si la caducidad no es sino la sanción que la autoridad fiscal debe resentir por no ejercer oportunamente sus facultades de comprobación, no puede perjudicarle la impugnación de sus determinaciones, aun cuando en el curso de su trámite transcurra el citado plazo, como tampoco pueden tomarse en cuenta eventos como el estallido de una huelga con relación a una contribuyente persona moral o, si es persona física, su defunción, pues estas circunstancias son ajenas a la voluntad de la autoridad fiscal,

la cual cumple con determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios dentro del tiempo que para ese efecto determina la ley.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL QUINTO CIRCUITO.

Por otra parte, resulta conveniente tener presente que en el supuesto de que al contribuyente en cuestión se le haya autorizado el pago en parcialidades de algún crédito, cuando la autorización para la realización de los pagos en parcialidades no derive del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, tanto la autorización como el incumplimiento en el pago de dichas parcialidades no suspenderán el plazo para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad para realizar acciones en torno al mismo, como lo establece la jurisprudencia emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito que se transcribe a continuación:

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. SE ACTUALIZA TRATÁNDOSE DE CRÉDITOS AUTODETERMINADOS O DE LOS DERIVADOS DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD RESPECTIVA, AUN CUANDO SE HAYA AUTORIZADO SU PAGO EN PARCIALIDADES (Semana Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXIII.

Enero de 2006. Pág. 2162. Tesis VI.3o.A. J/55).

De conformidad con los artículos 6o., 42, 66 y 67 del Código Fiscal de la Federación, la extinción de las facultades de verificación de las autoridades fiscales, se configura tanto cuando el contribuyente auto-determina el tributo como cuando la autoridad lleva a cabo alguna de las facultades de revisión. En el primer caso, la auto-determinación del tributo y su falta de pago podrán ser verificadas con fundamento en el artículo 42 del citado código, siendo que ante la inactividad de la autoridad hacendaria se actualiza la caducidad prevista en su artículo 67, término que no se suspende al haberse autorizado e incumplido el pago en parcialidades, pues ello no implica el ejercicio de las facultades de comprobación. No sucede lo mismo, cuando la obligación tributaria en relación con la cual se autorizó su pago en parcialidades, sea el resultado del ejercicio de las facultades de comprobación, ya que precisamente el ejercicio en tiempo de éstas constituye la génesis del crédito fiscal, lo que excluye la posibilidad de que se consume su caducidad; de otra manera, por esa omisión opera la citada figura jurídica. En esas condiciones, el crédito fiscal auto-determinado por el contribuyente, aunque su pago se hubiera autorizado en parcialidades, se encuentra sujeto a la

verificación de la veracidad de los datos y montos estimados por el contribuyente, por lo que si no se ejerce en tiempo dicha verificación se configura la caducidad.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO
EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEXTO CIRCUITO.

Finalmente, se hace mención de que los contribuyentes podrán solicitar que se declare la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales una vez que hayan transcurrido los plazos previamente enunciados.

PRESCRIPCIÓN

Acorde al artículo 1135 del CCF, la prescripción es un medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones, mediante el transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley (artículo 1135 del CCF).

Con base en esta definición, el artículo 146 del CFF establece que los créditos fiscales se extinguen por prescripción en el término de cinco años¹.

Es decir, si el crédito fiscal en cuestión no se paga en cinco años contados a partir de que pueda ser legalmente exigido, el particular se libera de la obligación de pagarlo.

Al considerar lo anterior, podemos definir que la **prescripción en materia tributaria es la extinción de un crédito fiscal por el transcurso del tiempo.**

Resulta relevante recalcar que un crédito fiscal no puede ser le-

galmente exigido previo a que el mismo se establezca en resolución firme que sea debidamente notificada al deudor, por lo que resulta imposible el intento de hacer valer que el término para la prescripción se compute desde el momento en que se tiene a cargo alguna obligación tributaria, tal cual ha sido establecida en jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

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 (Artículo 146 del CFF). 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. SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.



Asimismo, el precepto citado establece que el término para la prescripción se suspenderá cuando se frene el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 del CFF (artículo 144 del CFF), es decir, cuando no se haya ejecutado el acto administrativo en cuestión, en términos generales, porque:

- 1 No hayan transcurrido 45 días desde que surtió efectos la notificación de la determinación del crédito.
- 2 Se garantice el interés fiscal satisfaciendo los requisitos de ley.
- 3 Se haya interpuesto recurso de revocación.
- 4 Se notifique a las autoridades fiscales sentencia de concurso mercantil del contribuyente, siempre que también se hubiese notificado a la autoridad fiscal la presentación de la demanda correspondiente.

Así que para computar adecuadamente el término para que un crédito fiscal prescriba, deben tomarse en consideración todas estas condicionantes.

En adición, el mencionado artículo 146 expresa que el término para que el crédito fiscal prescriba, se interrumpirá por:

- 1 Cada gestión de cobro que la autoridad notifique o haga saber al deudor. Considerándose gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.
- 2 El reconocimiento expreso o tácito del deudor sobre la existencia del crédito.
- 3 El contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso correspondiente.
- 4 El contribuyente hubiere señalado incorrectamente su domicilio fiscal.

Sobre la necesidad de que las gestiones de cobro llevadas a cabo por la autoridad sean hechas del conocimiento del deudor a efecto de que el término para la prescripción pueda interrumpirse, en relación con los informes de asuntos no diligenciados, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito emitió la jurisprudencia siguiente:

INFORMES DE ASUNTOS NO DILIGENCIADOS. NO INTERRUMPEN EL TÉRMINO PARA QUE OPERE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL (Semana Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XVI. Agosto de 2002. Pág. 1146. Tesis VI.3º.A. J/19).

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.

Finalmente, la declaratoria de prescripción de un crédito fiscal podrá realizarse de oficio, o bien, a petición del contribuyente.

CONCLUSIÓN

Hemos definido que en materia tributaria, caducidad es la extinción de las facultades de la autoridad para determinar créditos y




sanciones por el transcurso del tiempo, en tanto que prescripción es la extinción de un crédito fiscal por el transcurso de éste.

Asimismo, revisamos los requerimientos para que una y otra se configure, en donde es notoria claramente la diferencia entre los supuestos a los que refieren.

Además, podemos recalcar que el plazo para que opere la caducidad no es susceptible de interrumpirse, únicamente de

suspenderse; en tanto que el término para la prescripción puede ser tanto interrumpido como suspendido.

De igual forma, se menciona que la prescripción resulta también aplicable a devoluciones sobre cantidades indebidamente pagadas por los propios contribuyentes, en los mismos términos y condiciones en los que prescriben los créditos fiscales, conforme a lo establecido en el antepenúltimo párrafo del artículo 22 del CFF (artículo 22 del CFF).

Mencionaremos finalmente, desde una perspectiva netamente práctica, que siempre vale la pena tener en mente el concepto de caducidad al verificar la determinación de un crédito fiscal o alguna sanción por parte de la autoridad; como de igual forma, aunque con muchas menos probabilidades de que así sea, dados los supuestos que suspenden o interrumpen su término, resulta conveniente verificar la posibilidad de que un crédito se encuentre prescrito al pretenderse su liquidación. 



José Mario Rizo Rivas

Es socio encargado de la práctica nacional de impuestos. Socio director de la oficina Guadalajara y Puerto Vallarta de *Salles, Sainz-Grant Thornton, S.C.*, Contador Público Certificado, egresado de la Universidad de Guadalajara con Maestría en Impuestos. Presidente del Consejo Directivo 2010 del Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara Jalisco, A.C., miembro del Consejo Directivo de *Salles, Sainz-Grant Thornton, S.C.*, Profesor de cátedra del *Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey (ITESM) Campus Guadalajara*, en la materia de Auditoría. Experiencia en auditoría, impuestos y empresas familiares. Expositor de foros, escritor permanente de prestigias revistas de ámbito fiscal y empresarial, y columnista de los diarios *El Financiero* y *El Universal*.