

Prescripción de los créditos fiscales

José Padilla Hernández

El objetivo de esta sección es darle respuesta a las preguntas formuladas por los telespectadores del programa de televisión "Fiscal.con", las del programa de radio "Consultoría Fiscal Universitaria", las planteadas en el área de Asesoría Fiscal Gratuita y las enviadas al correo electrónico consultoriofiscal@fca.unam.mx, haciendo énfasis sobre aquellas que resultan de relevancia. Así también, hacer comentarios pertinentes respecto de aquellos temas que son de interés general y de trascendencia en el ámbito tributario.

En esta ocasión abordaré un planteamiento que nos hace llegar un contribuyente y que consiste en el tratamiento fiscal de la "prescripción", dado que su duda se origina a partir de un cobro de impuesto sobre la renta anual, que pretende hacerle efectivo el Servicio de Administración Tributaria y que data de hace más de 5 años.

Así las cosas, y atendiendo a los datos que nos comparte, iniciaré por comentar que dicha figura tiene su justificación en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde se consagran los derechos humanos, de los cuales dimanar ciertos principios jurídicos constitucionales que garantizan los derechos fundamentales de los individuos, mismos que no podrán ser violados, coartados, ni restringidos por la actividad del Estado siendo uno de ellos el principio de *Seguridad Jurídica*. Consecuentemente, la soberanía como atributo del Estado, no es ilimitada, el pueblo, quien es titular en ejercicio de la misma, decide que deben llevar a cabo sus funciones dentro de un marco jurídico que él mismo crea y se obliga a no transgredir.

Las garantías constitucionales y específicamente aquellas que tutelan la *Seguridad Jurídica*, las encontramos contempladas en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna.

En atención a ello, se han incluido en la legislación fiscal figuras como la "prescripción" y, porque no decirlo, también la "caducidad", justificando su existencia con la finalidad de que el Estado no invada la esfera jurídica de los contribuyentes a su libre albedrío y, en cualquier tiempo, sancionando además la negligencia de ambas partes al no exigir oportunamente el cumplimiento de las obligaciones respectivas.

Prescripción

El Código Civil Federal define la prescripción como la adquisición de un derecho o la extinción de una obligación mediante el transcurso del tiempo y cumpliendo con los requisitos establecidos en la Ley.¹ Asimismo, distingue entre prescripción positiva y prescripción negativa; la primera aplicable a la adquisición de bienes en virtud de la posesión, también llamada "usucapión", y la segunda, como la liberación de obligaciones.

Así tenemos que la prescripción liberatoria es un medio de extinción de la obligación sustantiva (de dar) a cargo del sujeto pasivo (contribuyente). Por otro lado, a favor del sujeto activo (fisco) cuando prescribe la obligación de devolver las cantidades a que tengan derecho los contribuyentes. Es decir, dicha figura puede operar a favor y en contra de ambos sujetos de la relación tributaria.

¹ Artículo 1135 del Código Civil Federal.

Por lo que hace a la prescripción del crédito fiscal,² el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece:

- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.
- El plazo para la prescripción comienza a correr a partir de la fecha en que el pago pudo haber sido legalmente exigido.
- Podrá ponerse como excepción en los recursos administrativos o a través del juicio contencioso administrativo.
- Se interrumpirá por cada gestión de cobro del acreedor notificada o hecha valer al deudor o por el reconocimiento de éste -expreso o tácito-, respecto de la existencia de la obligación de que se trate.

Al respecto, es importante señalar que dicho artículo precisa que el plazo se suspenderá 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.

Ahora bien, es relevante precisar algunos conceptos tales como la "exigibilidad", así tenemos que un crédito fiscal se vuelve exigible desde el momento en que el contribuyente no puede rehusar el pago del mismo conforme a derecho, de acuerdo a lo que tutela el artículo 2190 Código Civil Federal. Es decir, una vez que el contribuyente actualiza la hipótesis de causación del crédito fiscal y se encuentra determinado, estará obligado a pagar las contribuciones en los términos de las leyes respectivas, y en su defecto conforme al artículo 6º del Código Fiscal de la Federación.

Definido tal concepto, procedo a mencionar lo que concierne al término para que se configure la prescripción, el cual es de cinco años y empieza a correr desde que el pago puede ser legalmente exigido. Esto es, a partir del día siguiente en que no fueron cubiertos o garantizados los créditos fiscales, y en los plazos que señalan las propias leyes fiscales, según lo argumentado en el párrafo que antecede.

No obstante lo anterior, hay que tener presente la tesis jurisprudencial emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la cual se sostiene que la exigibilidad se da a partir del momento en que la autoridad emite y notifica una resolución que determine un crédito fiscal a cargo del contribuyente, y a partir de ahí será el momento en que el término empieza a computarse, es decir, debe ser del conocimiento de la autoridad para poder ser considerado exigible, tal como se observa en:

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.

² Cualquier cantidad que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios. Artículo 4 del Código Fiscal de la Federación.

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 Materia Penal y Administrativa del Segundo Circuito 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.

Así las cosas, el contribuyente podrá solicitar la declaratoria de prescripción con fundamento en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación y demás normas aplicables (vía acción) ya que pese al hecho de haber transcurrido el plazo previsto por la ley, ello no es suficiente para que se configure la prescripción, es necesario, además, la abstención del acreedor de ejercitar su derecho en ese mismo plazo, amén de que el deudor debe tener la intención de beneficiarse con ella, y hacerla valer en un juicio, llegado el caso, dado que en esta circunstancia se tendría que hacer valer por la vía de excepción y se hace necesaria de este modo una declaratoria judicial al respecto para que pueda surtir sus efectos extintivos.

En otras palabras, la prescripción no extingue de hecho el derecho de acción del fisco para cobrar créditos fiscales, ya que en todo momento las autoridades fiscales tienen vía libre para cobrarlos, y llegado el caso, si se cumplen los requisitos mencionados con antelación y el contribuyente decide oponer como excepción la prescripción de esos créditos y obtenga la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que así lo decrete, es hasta entonces cuando efectivamente dicho crédito fiscal se extingue.


De otro modo, si el fisco intenta cobrar un crédito fiscal que ha prescrito, pero cuyo deudor (contribuyente) por ignorancia o cualquier otra razón no se defiende dentro de los plazos señalados por la propia ley, dicho crédito se considera consentido, motivo por el cual aun habiéndose configurado la prescripción, se torna ineficaz como medio de defensa por no haber sido opuesta como excepción procesal dentro del medio de defensa elegido por el contribuyente, ya sea ante las propias autoridades fiscales o ante el Tribunal ya referido.

Por último, la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o bien por el reconocimiento expreso o tácito. En este orden de ideas, cada vez que el fisco notifique el cobro al contribuyente, o bien, que éste solicite en devolución al fisco las cantidades que tenga derecho a que se le devuelvan, necesariamente se interrumpirá la prescripción, por lo tanto, para que la prescripción opere a los cinco años que establece la legislación fiscal tendrá que permanecer en total inactividad. Cabe resaltar que el Código Civil Federal en su artículo 1142 de aplicación supletoria de conformidad con el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, establece que la renuncia a la prescripción puede darse en forma expresa o tácita, es decir, se puede dar el caso de que el derecho ganado por el simple transcurso del tiempo se pierda por el hecho de consentir un acto emanado de la autoridad hacendaria tendiente a hacer efectivo un crédito fiscal, motivo suficiente para poner especial cuidado en los plazos para su consumación.

Consecuentemente, la interrupción, al llevarse a cabo, produce el efecto de inutilizar todo el tiempo que ha transcurrido desde que el pago pudo haber sido legalmente exigido hasta que la autoridad efectúe un acto tendiente a hacer efectivo el crédito fiscal.

Por lo que se refiere al efecto de la suspensión del término de la prescripción, es el de detener el cómputo del término transcurrido, para reanudarse una vez desaparecida la causa que lo suspenda.

Conclusiones

En conclusión, lo que se pretende a través de la figura de la prescripción es otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, sin dejar de reconocer que la aparición de la misma en la práctica genera situaciones que no deberían presentarse, puesto que se supone que las autoridades deben cumplir con sus obligaciones en tiempo y forma, es decir que en sí, se alude situaciones que deberían o deben ser la excepción. 

L.C.C., E.F. y M.A.C José Padilla Hernández
Catedrático y Coordinador de la Especialización
en Fiscal de la División de Estudios de Posgrado
de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM
y del Programa de Asesoría Fiscal Gratuita
de la misma Institución
Coordinador de Sección de la revista Consultorio Fiscal
consultoriofiscal@fca.unam.mx

RADIO ◀ **CONSULTORÍA FISCAL UNIVERSITARIA**

FISCAL.con ▶ TV

¿Declaración anual?
¿Alta de contribuyentes?
¿Deducciones de impuestos?
¿Registro de comprobantes fiscales?

Déjese guiar por los expertos en materia Fiscal a través de los programas de radio y televisión que le ofrece la Facultad de Contaduría y Administración

<http://www.fca.unam.mx>

