

Determinar la Devolución de Oficio; Caducidad y Prescripción

Como forma de extinción de la obligación tributaria, la prescripción es la segunda en importancia después del pago. Se considera que el Derecho Fiscal debe sancionar no solo la negligencia del sujeto activo en vigilar que los contribuyentes cumplan puntualmente sus obligaciones fiscales, sino también la del sujeto pasivo por no reclamar oportunamente la devolución del pago indebidamente.

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.

DEVOLUCIONES DE OFICIO

La derogada Ley del Impuesto sobre la Renta expresaba que si al revisarse la declaración de un contribuyente se apreciaba que existían a su favor diferencias de impuesto, el Erario podrá devolverlas de oficio. Sobre este problema se sustentaron tres criterios:

1º En virtud de que la ley habla de devolución de oficio, el término no corre nunca a favor del fisco;

2º Como el término de cinco años que señala el Código Fiscal de la Federación se refiere a los casos en que ha habido pago de lo indebido y en la hipótesis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta existen diferencias que se originaron con motivo de los pagos provisionales. El término de prescripción aplicable a estas diferencias es el de diez años que establece el Código Civil, y

3º Las diferencias que resulten a favor de los contribuyentes deben reclamarse, de cualquier manera, en el término de cinco años.

Determinar la Devolución de Oficio; Caducidad y Prescripción

De este modo, en el momento en que se revisa una declaración y resulta o se determina una diferencia a su favor el contribuyente puede reclamar la devolución de lo que pagó indebidamente, o bien la autoridad puede realizar el reintegro, sin que medie gestión de la parte interesada.

PRESCRIPCIÓN

➤ *De la prescripción que corre en contra del fisco*

Dos son las corrientes que nos precisan el momento en que empieza a correr el término de la prescripción: 1ª Se considera que este término debe empezar a correr desde el momento en que la autoridad puede determinar el crédito fiscal y, tratándose de las sanciones, desde que ella tiene conocimiento de la comisión de una infracción, y 2ª Que el término de la prescripción debe empezar a correr desde el momento en que el crédito fiscal es exigible y, tratándose de las infracciones, desde el momento en que se cometió la infracción o desde que cesan los actos violatorios, si la violación es continua. Nuestra legislación fiscal federal ha adoptado la segunda corriente al expresar, en el segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que “El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido...” y el artículo 67 del mismo ordenamiento consigna que 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 infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que se presentó o debió presentarse la declaración del ejercicio, o se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o 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.

Determinar la Devolución de Oficio; Caducidad y Prescripción

➤ *Termino de la prescripción que corre en contra del fisco*

No hay uniformidad en las legislaciones respecto a la duración del término de la prescripción que corre contra el fisco, pues para algunas debe ser de cinco años y para otras de diez y hasta de quince. Nuestra legislación federal establece, en el citado artículo 146 del Código Fiscal de la Federación que ese término es de cinco años.

➤ *Interrupción*

La interrupción de la prescripción produce el efecto de inutilizar todo el tiempo que ha transcurrido y en el Derecho Tributario esto ocurre cuando la autoridad realiza actos tendientes a la percepción del crédito fiscal, que son del conocimiento del deudor, o bien, por actos de este en los cuales reconoce expresa y tácitamente la existencia de la prestación. Pero si el acto de la autoridad que interrumpió el término de la prescripción se deja sin efectos, por ilegal por la propia autoridad fiscal, se considera que entonces no se destruyó el plazo que venía corriendo.

➤ *Suspensión*

Se presenta cuando se produce una situación que impide jurídicamente al acreedor hacer efectivo un crédito establecido a su favor, pero cuyo efecto no es el de inutilizar el tiempo que ha transcurrido, sino simplemente detener la cuenta del término, la cual se reanuda una vez que ha desaparecido la causa que la suspendió. Por ejemplo, es causa de suspensión mientras subsista, el otorgamiento de una prórroga para el pago de créditos fiscales.

➤ *Renuncia a la prescripción ganada*

El artículo 1,142 del Código Civil para el Distrito Federal aplicable en toda la República en materia federal, nos dice que: “la renuncia de la prescripción es expresa o tácita, siendo esta última la que resulta de un hecho que importa el abandono del derecho adquirido”.

Es frecuente observar que la autoridad hacendaria requiere a contribuyentes la presentación de documentación o información relacionada con declaraciones presentadas más de cinco años atrás, a efecto de resolver la situación fiscal que guardan las mismas.

Determinar la Devolución de Oficio; Caducidad y Prescripción

- *De la prescripción que corre a favor del fisco*
Corre a favor del fisco cuando ha percibido una cantidad que legalmente no les corresponde y que, por ende, debe volver al contribuyente. En este caso, el término de la prescripción corre a partir del momento en que se hizo el pago de lo indebido.
- *Cuando corre el plazo a favor del fisco*
El plazo de cinco años corre a favor del fisco cuando el contribuyente ha pagado de más los impuestos a su cargo y no reclama en el plazo señalado lo pagado para que se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución o bien se le devolvió exactamente lo reclamado como pago de lo indebido, sin actualización e intereses generados.
- *Término de la prescripción*
Conforme a nuestra legislación federal, el término que debe transcurrir para que se extinga la obligación del Estado de restituir un pago de lo indebido es de cinco años, al decirse que “La obligación de devolver prescribe en los términos y condiciones que el crédito fiscal.”
Para el Estado es muy oneroso reintegrar cantidades en períodos distintos a los que las percibió, ya que se tendrá que afectar un presupuesto destinado a satisfacer necesidades públicas, mediante la sustracción de sumas que no tienden a dicho fin. Por esas razones debe sancionarse más severamente la negligencia del contribuyente, reduciéndole el término para reclamar la devolución de las cantidades que ha pagado indebidamente.
- *Interrupción de la prescripción*
El término de la prescripción que corre a favor de la Hacienda Pública se interrumpe y, por lo tanto, se invalida el tiempo transcurrido por actos de los particulares en que reclaman la devolución de lo pagado indebidamente, así como por actos de las autoridades tendientes a efectuar dicha devolución, que sean del conocimiento de aquellos.
Son causas que suspenden el término de la prescripción que corre a favor del fisco, las mismas que admite el Derecho Común; entre otras, que el contribuyente caiga en un estado de interdicción. Mientras no se le designe un tutor, el término que corre en su perjuicio se mantiene suspendido.

Determinar la Devolución de Oficio; Caducidad y Prescripción

LA CADUCIDAD DE LAS FACULTADES

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1954 se introdujo la figura procesal de la caducidad, en relación con problemas de prescripción. Sobre esto, la doctrina extranjera es casi unánime en aceptar que este problema ha sido ya superado, pues “el pretendido distingo entre la prescripción y caducidad” no existe, porque es totalmente e indefendible frente a la teoría de la obligación tributaria.

La distinción entre la prescripción y caducidad tuvo su origen en la doctrina alemana anterior al Reichsabgaberdnung.

En efecto, dicha doctrina distinguía entre el derecho a la determinación del crédito y el derecho al cobro del mismo. En el primer caso, debería de hablarse de caducidad y en el segundo de prescripción.

Sin embargo, hoy en día la doctrina considera liquidado este problema, pues la obligación tributaria no surge con la determinación o liquidación del tributo, sino con la realización de los actos que la ley señala como los que dan origen al nacimiento del crédito fiscal. En otras palabras, al coincidir el particular en la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, en ese momento y no por actos posteriores de la administración, surge la obligación tributaria a su cargo.

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación establece que 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 el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que se presentó la declaración del ejercicio cuando se tenga obligación de hacerlo.

Determinar la Devolución de Oficio; Caducidad y Prescripción

Es de aclararse que “Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta”; casos en los cuales las facultades se extinguirán por años de calendario completos.

No basta con que la autoridad fiscal emita la resolución en tiempo si no se notifica al interesado antes de que transcurran los cinco años. Tratándose de contribuciones que no se calculan por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no existía la obligación de pagarlas mediante declaración que se presentó o que debió presentarse declaración o el aviso correspondiente.

Si la autoridad fiscal pretende revisar la declaración anual sea del IVA o del ISR de hace seis años, se haya presentado o no ella por el contribuyente, sus facultades para determinar contribuciones o aprovechamientos por dicho ejercicio ha fenecido (caducado, terminado). Si se hubiese cometido infracción a disposiciones fiscales, el plazo para sancionar dicha infracción es también de cinco años a partir del día mes y año en que se incurrió en ella, salvo que 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.

La caducidad de las facultades para determinar créditos fiscales y su notificación a los contribuyentes, tiene su origen en la negligencia o descuido de las autoridades fiscales.