

879309

19

2es



UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE

Escuela de Derecho

Con Estudios Incorporados a la

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

Clave 879309

" ANÁLISIS SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD
DEL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL
DE LA FEDERACIÓN "

TESIS

Que para obtener el título de:

LICENCIADO EN DERECHO

Presenta:

MA. LETICIA FERRO CANO

Celaya, Gto.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1993



Universidad Nacional
Autónoma de México



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 está 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.

I N T R O D U C C I O N

La figura jurídica de la Caducidad o extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, prevista en el artículo 67 del Código Fiscal Federal, en el transcurso de la historia ha sufrido una serie de modificaciones que en los últimos años se ha visto más agudizada.

Tales reformas han sido en perjuicio de los contribuyentes, ya que las autoridades encargadas de la verificación al cumplimiento de dichas disposiciones fiscales, han tratado de cerrarles los caminos entre otros el que sus facultades no caduquen.

En la última reforma a las Leyes Fiscales, se ve más asentado este aspecto, cuando en el artículo 67 párrafos cuarto, quinto y sexto del Código Fiscal de la Federación, establece que el término de la Caducidad se suspende con el simple ejercicio de las facultades de comprobación, esto es en nuestra opinión violatorio entre otras de la garantía de seguridad jurídica consagrada en los artículos 14 y 16 Constitucionales, es por ello que en el presente trabajo, se inicia haciendo una referencia a los antecedentes de la figura jurídica de la Caducidad en nuestro país, en cuanto a la Materia Fiscal.

Enseguida, presentamos algunas de las tesis jurisprudenciales que sobre la Caducidad existen en nuestro país, tanto en el Poder Judicial Federal, como en el Tribunal Fiscal de la Federación.

Para terminar dando las bases de por qué a nuestro juicio, el artículo 67 del Código Tributario Federal, que es el que regula la figura jurídica de la Caducidad o extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, resulta violatorio de la garantía de seguridad jurídica consagrada por los artículos 14 y 16 Constitucionales.

I N D I C E

Págs.

DEDICATORIA.

INTRODUCCION.

CAPITULO I: ANTECEDENTES EN MEXICO DE LA FIGURA JURIDICA DE LA CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL FEDERAL..... 1

A) NOCION.

B) LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1965 A 1978 EN SU ARTICULO 13.

C) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967 A OCTUBRE DE 1982 EN SU ARTICULO 88.

D) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1982 A 1991 EN SU ARTICULO 67.

CAPITULO II: CRITERIOS JURISPRUDENCIALES EN MATERIA DE CADUCIDAD..... 25

A) NOCION Y SIGNIFICADO DE JURISPRUDENCIA.

B) FORMACION DE LA JURISPRUDENCIA.

1.- JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE.

2.- JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO.

3.- JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

C) CRITERIOS JURISPRUDENCIALES.

1.- PLENO DE LA SUPREMA CORTE.

2.- SEGUNDA SALA.

3.- TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO.

4.- TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

CAPITULO III: INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 67 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.....	55
A). SEGURIDAD JURIDICA.	
B). LA CADUCIDAD.	
a).- ANTECEDENTES.	
b).- DEFINICION.	
C). INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 67.	
CONCLUSIONES.....	83
BIBLIOGRAFIA.....	86

CAPITULO I

ANTECEDENTES EN MEXICO DE LA FIGURA JURIDICA DE LA CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

A) NOCION.

La Caducidad en Materia Fiscal Federal, está prevista como una norma de Derecho Procedimental, cuyo efecto no es el de extinguir la obligación fiscal, sino únicamente señalar que la autoridad hacendaria ha perdido, por el transcurso del tiempo y su inactividad, la facultad 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.

La Caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o extinción, para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. En este sentido la Caducidad pertenece al derecho adjetivo o procesal.

Para el jurista Raúl Rodríguez Lobato, "la caducidad consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria para determinar la existencia de obligaciones fis

cales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales' y sancionar las infracciones cometidas." (1)

Analizada la definición anterior, estamos de acuerdo con la misma, por contemplar todos y cada uno de los aspectos a que alude el primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

En los siguientes incisos haremos un análisis de esta figura, desde su aparición en la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1965, así como su implantación en el Código Fiscal de la Federación de 1967, analizando las diversas reformas sufridas por dichos ordenamientos legales a este respecto; y, hasta su texto vigente en el año de 1991.

B) LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1965 A 1978
EN SU ARTICULO 13.

Por primera vez en nuestro sistema impositivo a partir del año de 1965, aparece la figura jurídica de la Caducidad, regulada por la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 13, la cual analizaremos a continuación del año de 1965 a 1978, pasando por las reformas que sufrió el numeral'

(1) RODRIGUEZ LOBATO, RAUL. Derecho Fiscal. Colección Textos Jurídicos Universitarios. Editorial Harla. México. 1990. p. 175.

en cita.

El artículo 13 párrafo cuarto de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1965, señalaba en forma expresa lo siguiente:

"Dentro de los 5 años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá formular liquidaciones adicionales que determinen la rectificación del impuesto a cargo del causante. Transcurrido dicho plazo, que no es susceptible de interrupción, se extinguirá por caducidad la acción fiscal para los citados fines."

Dicho párrafo estuvo vigente hasta el año de 1972, ya que fue reformado a partir del año de 1973, para quedar el texto como sigue:

"Dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se haya presentado la declaración definitiva o en su caso las complementarias en los términos de esta Ley, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá formular liquidaciones adicionales que determinen la rectificación del impuesto a cargo del causante; en el caso de las declaraciones complementarias, se podrán formular li

quidaciones adicionales, respecto de las modificaciones que contengan en relación con la declaración definitiva. Transcurrido dicho plazo, que no es susceptible de interrupción, se extinguirá por caducidad la acción fiscal para los citados fines."

El texto antes transcrito no sufre modificación alguna, solamente en el año de 1975, cambia de ser párrafo cuarto a párrafo tercero, vigente hasta el año de 1978.

Lo significativo que en la materia de nuestro estudio tuvo el artículo 13 de la Ley referida, es que antes de que se promulgara el Código Fiscal de la Federación de 1967 que es donde aparece por primera vez en dicho ordenamiento legal la figura jurídica de la Caducidad, toda vez que el Código Tributario de 1938 no la contemplaba, el legislador sostuvo que debía existir un plazo para que las autoridades fiscales determinaran las obligaciones de los contribuyentes, el cual no debía ser susceptible de interrupción, por lo que se reafirmaba con ello, el derecho que tiene todo gobernado a vivir con seguridad ante los actos de la Administración Pública.

C) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967 A OCTUBRE DE 1982 EN SU ARTICULO 88.

La innovación más importante introducida en el Código

go Fiscal de la Federación de 1967, en la materia relativa a la extinción de las facultades de las autoridades para ac' tuar o Caducidad, es el reconocimiento de que no se está en' presencia de un caso de prescripción, como lo contemplaba el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación de 1938, sino de un término que no puede ser interrumpido ni suspendido. ' Esto constituye un principio de seguridad para los particula' res, ya que éstos, al término señalado por la disposición ' que se comenta, tendrán la certeza de que las autoridades ' fiscales no podrán ya ejercitar las facultades a que el mis' mo se refiere, cualquiera que sea el estado que guarde el ' procedimiento administrativo que se hubiere iniciado y aun ' en el caso extre' mo de que en dicho procedimiento ya se hubie' re dictado la resolución respectiva, si ésta no se hubiese ' notificado al afectado antes de que concluya el plazo de cin' co años.

El Código Fiscal de la Federación, fue publicado en' el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1967, ' entrando en vigor el 1.º de abril del mismo año, el cual, en la materia que nos ocupa, en su artículo 88, señalaba en for' ma expresa lo siguiente:

"ARTICULO 88.- Las facultades de la Secre' taría de Hacienda y Crédito Público para ' determinar la existencia de obligaciones ' fiscales, señalar las bases de su liquida' ción o fijarlas en cantidad líquida, para' imponer sanciones por infracciones a las ' "

disposiciones fiscales, así como las facultades de verificar el cumplimiento o incumplimiento de dichas disposiciones, se extinguen en el término de cinco años, no sujeto a interrupción ni suspensión. Dicho término empezará a correr a partir:

I.- Del día siguiente al en que hubiere vencido el plazo establecido por las disposiciones fiscales para presentar declaraciones, manifestaciones o avisos;

II.- Del día siguiente al en que se produjo el hecho generador del crédito fiscal, si no existiera obligación de presentar declaraciones, manifestaciones o avisos, y

III.- Del día siguiente al en que se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales, pero si la infracción fuere de carácter continuo el término correrá a partir del día siguiente al en que se hubiere cesado.

Las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para investigar hechos constitutivos de delito en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo."

El artículo 88 anteriormente transcrito, no sufre ' modificación en su texto, continúa vigente el mismo hasta el año de 1978.

En la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas ' Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de 29 de diciembre de 1978, se reformó el artículo 88 fracción I, ' y se adicionó con un párrafo final el Código Fiscal de la ' Federación, el cual entró en vigor el 1o. de enero de 1979, ' quedando el citado artículo en los términos siguientes:

"ARTICULO 88.- . . .

I.- Del día siguiente a aquél en que se hu
bieren presentado los avisos, manifestacion
nes o declaraciones, inclusive las comple'
mentarias, o en su defecto a partir del ' d
día siguiente a aquél en que hubiere vencid
do el plazo establecido por las disposicion
nes fiscales para presentar dichos avisos,
manifestaciones o declaraciones;

II.-

III.- . . .

. . .

Quando por omisión o incumplimiento de las

formalidades que legalmente debe revestir una resolución o un procedimiento en materia fiscal, una u otro fueren revocados en recurso administrativo o anulados en juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación; la autoridad que emitió la resolución o siguió el procedimiento impugnados deberá reponerlos, Por excepción a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, entre la notificación de los actos impugnados y la notificación de su reposición, se suspenderá el transcurso del plazo de caducidad."

La adición del último párrafo del artículo 88, trajo como consecuencia que se dejara en total incertidumbre a los gobernados, ya que la suspensión de la Caducidad o término de extinción de las facultades de comprobación de la autoridad, se iniciaba desde que fue notificado el acto que era impugnado, pasando por todos los medios de defensa que se hicieran valer hasta el momento en que la autoridad decidiera reponerlo, pero no se fijaba un plazo para que la autoridad realizara dicha reposición, por lo cual se violaba el derecho de todo gobernado a la seguridad jurídica de un plazo determinado para que efectuara la reposición, tan era violatorio dicho párrafo de la aludida garantía, que el mismo fue reformado en su totalidad al año siguiente.

En efecto, por reforma publicada en el Diario Oficial

cial de la Federación de fecha 31 de diciembre de 1979, en la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, se reformó el último párrafo del artículo 88 del Código Fiscal de la Federación, el cual entró en vigor a partir del 1.º de enero de 1980, quedando tal párrafo en los términos siguientes:

"Ejercidas las facultades y notificada en tiempo la resolución, si ésta quedare sin efectos como consecuencia de un medio de defensa legal, el término de extinción de las facultades comenzará a partir de la notificación de la resolución que ponga fin a la controversia."

El legislador tratando de corregir el error cometido con la redacción anterior del citado último párrafo del artículo en comento, lo reformó en forma total, pero la misma resultó a nuestro criterio más errónea, ya que el término de la extinción de las facultades de comprobación de la autoridad, por medio de este texto al haber ejercitado la autoridad sus facultades y notificada la resolución, si ésta quedaba sin efectos como consecuencia de un medio de defensa legal que interpusiera el contribuyente, el término de la extinción comenzaba a partir de que se le notifica al contribuyente dicha resolución, con lo cual, en nuestra opinión, resulta violatorio de la garantía de seguridad jurídica a que tiene derecho todo gobernado, ya que la autoridad vuelve a contar con cinco años para ejercitar sus facultades, aun

cuando las ejercitó en forma irregular y al haberse anulado el acto en nada beneficia al gobernado, pues el plazo concluyó y vuelve a iniciar, según lo dispone el párrafo antes transcrito.

Para el año de 1981 y hasta el 30 de septiembre de 1983, el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación, no sufre modificación alguna en su texto, por lo cual continúa vigente el del año de 1980.

D) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1982 A 1991 EN SU ARTICULO 67.

El Código Fiscal de la Federación de 1982, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 31 de diciembre de 1981, entrando en vigor hasta el 10 de octubre de 1982, en el cual ahora en su artículo 67, con respecto al término de extinción de las facultades fiscales o Caducidad, se establece que cuando una resolución sea notificada en tiempo y quede sin efectos como consecuencia de un medio de defensa legal, la autoridad que corresponda deberá corregir los vicios por los que se dejó sin efectos la primera resolución, volviéndose a iniciar el término para la extinción de facultades a partir de la notificación de la resolución que ponga fin a la controversia.

El texto vigente a partir del 10 de octubre de 1982, del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, es

el siguiente:

"ARTICULO 67.- Las facultades de las auto'
ridades fiscales, para comprobar el cumpli'
miento de las disposiciones fiscales, de '
terminar las contribuciones omitidas y sus
accesorios, así como para imponer sancio '
nes por infracciones a dichas disposicio '
nes, se extinguen en el plazo de cinco '
años contados a partir del día siguiente a
aquél en que:

I.- Se presentó o debió presentarse la de'
claración del ejercicio cuando se tenga '
obligación de hacerlo. En estos casos las '
facultades se extinguirán por ejercicios '
completos, incluyendo aquellas facultades '
relacionadas con la exigibilidad de obliga
ciones distintas de la de presentar la de'
claración del ejercicio. No obstante lo '
anterior, cuando se presenten declaracio '
nes complementarias el plazo empezará a '
computarse a partir del día siguiente a '
aquél en que se presenten, por lo que hace
a los conceptos modificados en relación a '
la última declaración de esa misma contri'
bución en el ejercicio.

II.- Se presentó o debió haberse presenta'

do 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.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción ni suspensión.

Ejercidas las facultades y notificada en tiempo la resolución, si ésta quedare sin efectos como consecuencia de un medio de defensa legal en el que se declare que dicha resolución adolece de vicios de forma o de procedimiento, no está fundada o motivada o la autoridad que la emitió es incompetente, el término de extinción de las facultades comenzará a partir de la notificación de la resolución que ponga fin a la controversia.

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."

Lo importante para nuestro estudio se encuentra en el párrafo tercero de este artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, ya que se ampliaron las formas por las cuales la autoridad administrativa puede evitar que el término para que opere la extinción del ejercicio de sus facultades de comprobación, pues la autoridad puede emitir una liquidación del todo ilegal cuidando que en ella existan vicios de forma o que adolezca de fundamentación y motivación, o bien, que la autoridad sea incompetente y con ello al declararse no válida la liquidación correspondiente, a partir de la notificación de la resolución que así lo declare se reinicia el término de la Caducidad, lo cual en nuestra opinión es ilegal, pues viola flagrantemente la garantía de seguridad jurídica de que goza todo gobernado.

Afirmamos esto, pues suponiendo que se ejercieran las facultades sobre todo de determinación de contribuciones omitidas y sus accesorios, o bien, se impusiera una sanción

por infracciones a las disposiciones fiscales dentro de los cuatro años trescientos sesenta y tres días, y tal resolución quedara sin efecto por los motivos a que se ha hecho referencia; de acuerdo a la redacción del párrafo en comento del artículo 67 y su antecedente el último párrafo del artículo 88 vigente en el año de 1980, el término de la extinción de las facultades de las autoridades fiscales comenzaría nuevamente a partir de la notificación de la resolución que puso fin a la controversia.

Lo anterior, en nuestra opinión crea inseguridad jurídica entre los gobernados, pues cabría preguntarse dónde quedaron los cuatro años trescientos sesenta y tres días que ya había tenido la autoridad para ejercer sus facultades; y, también es dable cuestionar lo siguiente, cuántas veces la autoridad fiscal realizaría actos para suspender dicho término carentes de fundamentación y motivación o cometiera vicios de forma o de procedimiento, o bien, se emitiera la resolución por autoridad incompetente para que nuevamente regularizara el término de cinco años para ejercer sus facultades.

Por lo cual, consideramos que es violatorio de los artículos 14 y 16 constitucionales por infringir la garantía de seguridad jurídica de los gobernados, ya que se está dejando e inclusive propiciando que las autoridades fiscales lleven a cabo actos ilegales, pues con ello suspenden e incluso reinician términos que en ocasiones estaban a punto de fenecer y que pasó desapercibido para la autoridad.

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, fue reformado y entró en vigor a partir del 1.º de enero de 1983, precisándose que el plazo de extinción de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales no está sujeto a interrupción ni a suspensión, salvo cuando se interponga el recurso de nulidad de notificaciones, se elimina la posibilidad de que el plazo de extinción de facultades, en los casos en que una resolución fuera anulada por vicios formales en su expedición, se comenzará a computar nuevamente a partir de la fecha en que se notificara la resolución que dio fin a la controversia.

Cabe hacer notar que el recurso de nulidad de notificaciones ya no existe, sin embargo la nulidad de la notificación se puede combatir a través del recurso correspondiente o juicio de anulación previsto en el Código Fiscal Federal, en los términos de lo dispuesto por el artículo 129 del propio ordenamiento legal.

En relación a la redacción anterior, tan era ilegal la disposición que nos ocupa, que para el ejercicio fiscal de 1983, en su párrafo segundo se modifica esta situación estableciéndose que, el plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y que sólo se suspenderá cuando se interponga el recurso de nulidad de notificaciones.

Nótese como en un reconocimiento de lo ilegal de los párrafos que se vienen comentando correspondientes a los años de 1978, 1979 y 1982, en el año de 1983, en el segundo

párrafo del artículo 67, ya no se habla de que el término se reinicie, sino de que se suspenderá con lo cual se da una ' substancial diferencia, pues no es lo mismo que el término ' se vea suspendido, con lo cual podemos concluir que se reini^{ci}ará a partir del momento en que había sido suspendido y no como establecían las ilegales disposiciones que señalaban el que el aludido término de extinción de facultades fiscales ' comenzaría nuevamente a partir de la notificación de la reso^{luc}ión que puso fin a la controversia.

El texto del artículo 67 del Código Fiscal de la Fe^{deración}, en vigor a partir del 1.º de enero de 1983, quedó^{de} de la siguiente forma:

"ARTICULO 67.- Las facultades de las auto^{ridades} fiscales, para comprobar el cumpli^miento de las disposiciones fiscales, de^{de} terminar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sancio^{nes} por infracciones a dichas disposicio^{nes}, se extinguen en el plazo de cinco ' años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I.- Se presentó o debió presentarse la de^{claración} del ejercicio, cuando se tenga ' obligación de hacerlo. En estos casos las ' facultades se extinguirán por ejercicios ' 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 presenten, 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.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá

cuando se interponga el recurso de nulidad de notificaciones.

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."

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1964, el único cambio que sufre es en su párrafo quinto, por lo que se refiere a que prevé la posibilidad de que el plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales se suspenda cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio. Anteriormente solo podía suspenderse por la interposición del recurso de nulidad de notificación; ahora, con la interposición de cualquier recurso administrativo, juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación o juicio de amparo se suspenderá el plazo.

Con la anterior reforma, se nota que la figura de la Caducidad en materia fiscal ha empezado a extinguirse en perjuicio de la seguridad jurídica de los contribuyentes que en uso de su legítimo derecho llegaban a interponer algún recur

so o medio de defensa, pero si no se daba este último caso, la Caducidad subsistía.

En la reforma fiscal para el año de 1985, se modificó el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, para determinar el cómputo del plazo de extinción de facultades de las autoridades fiscales, ampliando como caso de excepción el plazo a diez años, en lugar de cinco, en situaciones específicas como son aquellas en las que el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes; no lleve contabilidad; o, no presente alguna declaración del ejercicio cuando esté obligado a presentarla.

Nos parece que esta reforma es del todo apropiada, pues lo que hace es tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales. En efecto, cabe señalar que bajo los términos de redacción original del Código, se presentaba un trato igual, tanto para contribuyentes que razonablemente cumplen con las disposiciones fiscales, cuanto para aquellos que oficialmente no tenían dicho carácter y cuya situación jurídica o de hecho los obligaba a hacerlo.

En los términos de la reforma de 1985, queda perfectamente claro que los contribuyentes que razonablemente cumplen con las disposiciones tributarias, continuarían gozando del beneficio de extinción del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales en un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga la obligación de hacerlo; aun

más, en la reforma se prevé que en los casos en que el con'
 tribuyente cumpla con sus obligaciones en forma extemporá ''
 nea, pero presente en forma espontánea la declaración, omiti
 da, el plazo de Caducidad continuará siendo de cinco años, ''
 sin que en ningún caso, sumado el tiempo transcurrido entre ''
 la fecha de exigibilidad de la declaración y su fecha de pre
 sentación espontánea, exceda a diez años.

En el caso de contribuyentes que se ubiquen en los ''
 supuestos tipificados por la reforma, el plazo se extiende a
 diez años contados a partir de la fecha en que debieron pre'
 sentar la declaración del ejercicio.

Esta reforma que venimos comentando, en nuestra opi'
 nión es legal, ya que sanciona conductas que lesionan severa
 mente al fisco, como por ejemplo cuando no se ha solicitado ''
 la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, no se ''
 cumple con la obligación de llevar contabilidad, o bien, de ''
 presentar alguna declaración del ejercicio, conductas todas ''
 ellas de las que puede presumirse la intención de los parti ''
 culares a evadir el cumplimiento de las disposiciones fisca ''
 les y sobre todo de la obligación primaria que es la más im'
 portante de contribuir a los gastos públicos.

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, ''
 para el año de 1965, fue adicionado a su texto dos párrafos ''
 para quedar en los siguientes términos:

"ARTICULO 67.- Las facultades de las auto'

ridades fiscales, para comprobar el cumpli
miento de las disposiciones fiscales, de '
terminar contribuciones omitidas y sus ac'
cesorios, así como para imponer sanciones '
por infracciones a dichas disposiciones, '
se extinguen en el plazo de cinco años con
tados a partir del día siguiente a aquél '
en que:

I.- Se presentó la declaración del ejerci'
cio, cuando se tenga obligación de hacer '
lo. En estos casos las facultades se extin
guirán por ejercicios completos, incluyen'
do aquellas facultades relacionadas con la
exigibilidad de obligaciones distintas de '
la de presentar la declaración del ejerci'
cio. 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 modifica '
dos en relación a la última declaración de
esa misma contribución en el ejercicio.

II.- Se presentó o debió haberse presenta'
do 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.

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 o no lleve contabilidad, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que se pre

sentó 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 II 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 sólo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

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."

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, durante los años de 1986 a 1991, no sufre modificación alguna.

na, siendo el texto vigente para estos años el correspondiente al año de 1985, antes transcrito.

El precepto que se viene comentando, fue reformado para el año de 1992, no sufriendo modificación alguna para el ejercicio fiscal de 1993, reformas que serán materia de análisis en el último capítulo de este trabajo, que vienen a ser el punto toral de la presente tesis.

CAPITULO II

CRITERIOS JURISPRUDENCIALES EN MATERIA DE CADUCIDAD

A) NOCION Y SIGNIFICADO DE JURISPRUDENCIA.

De acuerdo con Eduardo Pallares, el vocablo juris 'prudencia "tiene las siguientes acepciones: a) los juriscon' sultos romanos la definieron 'como el conocimiento de las ' cosas divinas y humanas y la ciencia de lo justo y de lo in justo', definición que por su amplitud abarca la filosofía ' del Derecho; b) los clásicos la entendieron 'como el hábito' práctico de interpretar rectamente las leyes y aplicarlas ' oportunamente a las cosas que ocurren'." (2)

Por su parte, Ignacio Burgoa establece que la juris' prudencia tiene dos significados:

a).- La jurisprudencia como sinónimo de sabiduría o ciencia del derecho en general: "Desde luego, atendiendo a ' la definición clásica del concepto "jurisprudencia" elabora'

(2) PALLARES, EDUARDO. Diccionario de Derecho Procesal Civil. Editorial Porrúa. México, 1979. p. 516.

da por Ulpiano, ésta es la noticia o conocimiento de las cosas humanas y divinas, así como la ciencia de lo justo y de lo injusto (divinarum atque humanarum rerum notitia, justitiae et injustitiae scientia)".(3) Esta acepción atañe al carácter lógico científico de la jurisprudencia.

b).- La jurisprudencia en su aspecto positivo-jurisdiccional. La jurisprudencia "se traduce en las interpretaciones y consideraciones jurídicas INTEGRATIVAS uniformes que hace una autoridad judicial designada para tal efecto por la ley, respecto de uno o varios puntos de derecho especiales y determinados que surgen en un cierto número de casos concretos semejantes que se presenten, en la inteligencia de que dichas consideraciones e interpretaciones son obligatorias para los inferiores jerárquicos de las mencionadas autoridades y que expresamente señale la ley." (4)

B) FORMACION DE LA JURISPRUDENCIA.

1.- JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE.

La jurisprudencia general de la Suprema Corte puede'

(3) BURGOA, IGNACIO. El Juicio de Amparo. Editorial Porrúa. México, 1984. p. 815.

(4) Idem.

referirse a los asuntos de que conozcan las diversas Salas de la misma o a los negocios de la incumbencia del Tribunal en Pleno.

a). En el primer caso, la uniformidad del sentido interpretativo y considerativo en la resolución de los amparos concretos de que conozca la Suprema Corte, para que constituya jurisprudencia, requiere dos condiciones legales, a saber: que aquélla se establezca en cinco ejecutorias o sentencias no interrumpidas por otra en contrario y que éstas hayan sido aprobadas por lo menos por cuatro Ministros.

b). En el segundo caso, es decir, tratándose de la actividad judicial de la Suprema Corte funcionando en Pleno, la jurisprudencia se forma mediante la uniformidad interpretativa y considerativa en cinco ejecutorias o sentencias acerca de una o varias cuestiones jurídicas determinadas, no interrumpidas aquéllas por otra en contrario y siempre que las mismas hayan sido aprobadas por catorce Ministros, por lo menos.

2.- JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO.

La jurisprudencia de dichos Tribunales se forma mediante cinco ejecutorias no interrumpidas por otra en contrario y que hayan sido aprobadas por unanimidad de votos de los Magistrados que los integran.

3.- JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

La jurisprudencia se forma en los siguientes supuestos:

1). Cuando la Sala Superior dicte tres sentencias no interrumpidas en el mismo sentido, al resolver los juicios con características especiales que prevé el artículo 239 Bis del Código Fiscal de la Federación. La jurisprudencia formada debe apegarse o no debe contrariar la que, en su caso, hubieren formado los Tribunales del Poder Judicial de la Federación.

La tesis que sustente la Sala Superior al resolver los juicios con características especiales, que se refiere al artículo 239 Bis, constituirán precedente para el Tribunal, a partir de su publicación en la revista del mismo.

2). Cuando la Sala Superior resuelva las contradicciones de sentencias dictadas por las Salas Regionales.

En este caso deben hacerse las siguientes observaciones:

a) La resolución que pronuncie la Sala sólo tendrá efectos para fijar la jurisprudencia y no afectar las resoluciones dictadas en los juicios correspondientes.

b) Cualquiera de los Magistrados del Tribunal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o las partes, en los juicios en que tales tesis se sustentaron, podrán denunciar la contradicción de sentencias ante la Sala Superior para que ésta decida cuál tesis debe prevalecer.

c) Al recibir la denuncia de contradicción, la Sala Superior establecerá la tesis que debe prevalecer, misma que constituirá jurisprudencia obligatoria para el Tribunal, siempre que se apegue a la jurisprudencia que, en su caso, hayan formado los Tribunales del Poder Judicial de la Federación.

3). Cuando la Sala Superior establezca el criterio que debe prevalecer, en los casos en que las Salas Regionales sustenten un criterio distinto al de un precedente publicado en la Revista del Tribunal.

En este caso deben hacerse las siguientes observaciones:

a) Es de hacer notar que las tesis contenidas en las sentencias que dicten las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación constituyen precedente para la Sala que las haya sustentado, así como para las otras que conozcan de casos iguales, cuando hayan sido publicadas en la Revista del Tribunal.

b) Cuando las Salas Regionales sustenten un criterio distinto al de un precedente, expresarán en la sentencia las razones por las que dejen de aplicarlo y enviarán a la Sala Superior copia de la misma para que resuelva el que deba prevalecer.

c) Al recibir la sentencia que deje de aplicar algún precedente por parte de las Salas Regionales, la Sala Superior establecerá la tesis que deba prevalecer, misma que constituirá jurisprudencia obligatoria para el Tribunal, siempre que se apege a la jurisprudencia que, en su caso, hayan formado los Tribunales del Poder Judicial de la Federación.

Ahora bien, ya que hemos analizado lo que se entiende por jurisprudencia y los requisitos que se requieren para establecerla, tanto en el Poder Judicial Federal, como en el caso específico de nuestro estudio la Materia Fiscal, por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, pasaremos a analizar los siguientes:

C) CRITERIOS JURISPRUDENCIALES.

Cabe hacer notar que los criterios jurisprudenciales que se transcriben a continuación, están referidos en general a la figura de la Caducidad en un sentido amplio, así como a lo que constituye la figura jurídica de la Caducidad'

en Materia Fiscal, relativa a la extinción de las facultades de las autoridades fiscales.

Realizada la anterior aclaración, procedemos a transcribir algunos de los textos jurisprudenciales que sobre la materia se han establecido, tanto en el Poder Judicial de la Federación como en el Tribunal Fiscal Federal, y que son los siguientes:

1.- PLENO DE LA SUPREMA CORTE.

"CADUCIDAD DE LA INSTANCIA. EL ACUERDO DE RETURNO LA INTERRUMPE.- El acuerdo por el que se turna un asunto a diverso ponente, constituye un acto procesal tendiente a impulsar el procedimiento; por ello, en el evento de que el interesado no hubiera presentado promociones en el lapso de trescientos días naturales, no opera la caducidad de la instan'cia." (5)

"CADUCIDAD DE LA INSTANCIA. LISTADO EL ASUN'

(5) Suprema Corte de Justicia de la Nación. Informe 1989. Pleno. Volumen II. Mayo Ediciones, S. de R.L. México. 1989. página 594.

TO, NO PUEDE CONFIGURARSE.- Es un principio general de derecho el de que "donde la ley no distingue, no se debe distinguir", por tanto, si el artículo 74, fracción V, último párrafo, de la Ley de Amparo, establece categóricamente que "celebrada la audiencia constitucional o listado el asunto para audiencia no procederá el sobreseimiento por inactividad procesal ni la caducidad de la instancia", sin hacer salvedad alguna, debe concluirse que una vez dada la hipótesis prevista, independientemente del sentido del proyecto listado, o de si el mismo se listó para resolver una cuestión previa o el fondo del asunto, y con independencia también de que se haya listado para fallarse en Sala o en Pleno, no es posible jurídicamente que se produzca la caducidad referida." (6)

"CADUCIDAD DE LA INSTANCIA. OPERA EN AMPARO CONTRA LEYES PENALES CUANDO SE DECRETA EN BENEFICIO DEL INDICIADO.- De conformidad con lo que establece el artículo 107, fracción II, párrafo cuarto, de la Constitución de

los Estados Unidos Mexicanos, no opera la caducidad de la instancia en los juicios de amparo en materia agraria, excepto cuando beneficie a núcleos ejidales o comunales o a ejidatarios o comuneros. Con este mismo criterio protector debe interpretarse la fracción XIV del precepto constitucional mencionado, que no establece esa salvedad respecto de los indiciados, y considerar que la caducidad de la instancia en el juicio de amparo contra leyes penales opera cuando sea promovido por un indiciado y la declaratoria de firmeza de la sentencia recurrida le beneficie." (7)

Estos tres criterios dados por la Suprema Corte, respecto a la figura jurídica de la Caducidad, no los podemos tomar en consideración para nuestro estudio, ya que los mismos aun y cuando hablan de la Caducidad de la Instancia, no es equiparable con la Caducidad o extinción de 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.

(7) Idem. página 595.

Por otra parte, aun cuando la figura de la Caducidad en Materia Fiscal, se encuentra considerada como norma de Derecho Procedimental, ésta no se da por inactividad procesal, ya que los criterios transcritos se refieren a la Caducidad de la Instancia.

2.- SEGUNDA SALA.

"PRESCRIPCIÓN Y EXTINCIÓN DE FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. CODIGO FISCAL DE 1983 Y CODIGO FISCAL DE 1967. El artículo 55 del Código Fiscal derogado disponía que la prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos mismos, era excepción que podría oponerse como extintiva de la acción fiscal. Como puede observarse, en dicha disposición se contemplaban la prescripción y otra institución, propiamente de carácter procesal, o sea la de extinción de las facultades de las autoridades fiscales, que son instituciones jurídicas distintas, ya que se decía que prescribían tanto las facultades de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestacio

nes tributarias, como los créditos mismos. Sin embargo, en el Código Fiscal vigente el legislador dio un tratamiento diferente a la prescripción como medio legal para la extinción de las obligaciones ante el fisco federal y los créditos a favor de éste, y lo que constituye una caducidad, a saber, la extinción de facultades para actuar de las autoridades fiscales. Efectivamente: el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación contiene una norma de derecho sustantivo que establece un modo de extinción de los créditos fiscales, al prever el derecho de los particulares para que, por prescripción, en el término de cinco años, se extingan sus obligaciones ante el fisco federal y los créditos a favor de éste por impuestos, derechos, productos o aprovechamientos. Por su parte el artículo 88 del ordenamiento legal sujeto a estudio establece que las facultades de la Secretaría de Hacienda para determinar la existencia de obligaciones fiscales, señalar las bases de su liquidación o fijarlas en cantidad líquida, para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, así como las facultades de verificar el cumplimiento o incumplimiento de dichas disposiciones, se extinguen en el término de cinco años, no sujeto a interrupción ni suspen

sión. Este numeral también contempla un me'
 dio de extinción, pero referido únicamente a
 las facultades de las autoridades para ac '
 tuar, pues ya ejercitadas las facultades le '
 gales y determinado el crédito, la extinción
 de este último se rige por las reglas relati
 vas a la prescripción." (8)

NOTA: Las reglas a que alude esta jurispru '
 dencia al citar los artículos 32 y 88 del Có
 digo Fiscal de la Federación derogado, co '
 rresponden respectivamente, a los artículos '
 146 y 67 del ordenamiento fiscal en vigor.

"PRESCRIPCION Y EXTINCION DE FACULTADES DE '
 LAS AUTORIDADES FISCALES. SISTEMA DE CODIGO '
 FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967. En tanto el
 artículo 32 del Código Fiscal, al establecer
 que las obligaciones ante el fisco federal y
 los créditos a favor de éste se extinguen '
 por prescripción, presupone la existencia '
 del crédito fiscal, el artículo 88 se refie '
 re exclusivamente a la pérdida de facultades

(8) Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-
 1985. Segunda Sala. Tercera Parte. México. páginas
 477 y 478.

de las autoridades para actuar, lo cual necesariamente sólo acontece antes de que se haya determinado la existencia de créditos. En resumen: el actual Código Fiscal distingue entre la extinción de los créditos fiscales como consecuencia del transcurso del tiempo y la pérdida, por el mismo motivo, de las facultades de las autoridades administrativas para determinar la existencia de créditos fiscales. La primera está prevista en una norma sustantiva y la segunda en otra de carácter procesal. La prescripción de los créditos fiscales se interrumpe con cada gestión de cobro del acreedor notificada o hecha saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito respecto de la obligación de que se trata, como se desprende del artículo 33 del Código Fiscal; mientras que la extinción de las facultades de las autoridades para actuar no puede ser interrumpida ni suspendida, lo cual constituye un principio de seguridad jurídica para los particulares, ya que éstos al término de cinco años, tendrán la certeza de que las autoridades fiscales no podrán ya ejercitar las facultades a que el mismo se refiere, cualquiera que sea el estado que guarde el procedimiento administrativo que se hubiere iniciado y aun en el caso de que dicho procedimiento haya culminado.

minado con la resolución respectiva, si ésta no se hubiese notificado al afectado antes de concluir el plazo, ya indicado, de cinco años." (9)

NOTA: Los preceptos a que alude esta jurisprudencia al citar los artículos 32, 33 y 88 del Código Fiscal de la Federación derogado, corresponden, respectivamente a los artículos 146, los dos primeros, y 67, el último, del ordenamiento fiscal vigente.

Los criterios jurisprudenciales transcritos con anterioridad, son de suma importancia para nuestro estudio, ya que se refieren a el tiempo que se requiere para que opere la figura jurídica de la Caducidad o extinción de las facultades de las autoridades fiscales, que es de cinco años, no estando sujeto a interrupción ni suspensión, y en uno de ellos de manera específica señala que constituye un principio de seguridad jurídica para los particulares, puesto que éstos, al término de los cinco años, tendrán la certeza de que las autoridades fiscales no podrán ejercer sus facultades, independientemente del estado que guarde el procedimiento.

(9) Idem. páginas 480 y 481.

to administrativo que se hubiere iniciado y aun en el caso ' de que dicho procedimiento haya culminado con la resolución' respectiva, si ésta no hubiese sido notificada al afectado ' antes de concluir el plazo de cinco años ya citado.

Asimismo, resultan de gran utilidad para el presen ' te trabajo, ya que del contenido de tales jurisprudencias se observa que el artículo en comento se encontraba dentro de ' la seguridad jurídica al concluir que el plazo de cinco años no se encuentra sujeto a interrupción ni suspensión, siendo' que con las reformas al artículo 67 del Código Fiscal de la ' Federación para el año de 1992, crean inseguridad jurídica ' para los particulares, como quedará demostrado en el último' capítulo de este trabajo.

3.- TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO.

"CADUCIDAD. ACTUACION PROCESAL NECESARIA PA' RA INTERRUPIRLA. CARACTERISTICAS. Para de' terminarse la calidad procesal de un acto ' jurisdiccional, es menester que tenga por' objeto impulsar el procedimiento que se si' gue, es decir, debe ser de trámite el nego' cio, cosa que no sucede cuando la Oficialía' de Partes común a los Tribunales Colegiados' de este Circuito simplemente recibe una pro'

moción y la turna al Tribunal correspondiente, pues aun cuando es cierto que esa oficina de correspondencia es común a los tribunales citados, también lo es que no es el Tribunal mismo que conoce del asunto el que la ha recibido y a esa promoción no recae ningún acuerdo que, en última instancia, sería el acto procesal que viniera a interrumpir la caducidad." (10)

El criterio antes transcrito, se refiere a las características necesarias de la actuación procesal para interrumpir la Caducidad, pero tampoco lo podemos aplicar a nuestro estudio, ya que en Materia Fiscal, para interrumpir la Caducidad, se necesita no de un acto procesal, sino que la autoridad hacendaria actúe, o sea, que ejercite sus facultades para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas.

4.- TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

(10) Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1985. Tribunales Colegiados de Circuito. Sexta Parte. México. páginas 47 y 48.

"CADUCIDAD.- PROCEDE SU EXAMEN AUNQUE EN EL RECURSO ANTE EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL SE HUBIERE MENCIONADO LA PRESCRIPCION.- Si del examen del recurso administrativo de inconformidad formulado por el actor se aprecia que, aunque utilice equivocadamente el término de prescripción, alega que la autoridad estaba fuera del plazo para fincarle un crédito por concepto de cuotas obrero patronales correspondiente aun bimestre de más de cinco años de antigüedad, y asimismo invoca en esa instancia el artículo 276 de la Ley del Seguro Social que se refiere a caducidad, la autoridad debió estudiar si se produjo o no la extinción de sus facultades para fincar dicho crédito. Por tanto, si en el juicio de nulidad la actora vuelve a sostener que lo que pretende es que se declare la caducidad de las facultades de la autoridad para determinar el crédito, debe declararse la nulidad de la resolución recaída al recurso para el efecto de que se examine la excepción de caducidad, sobre todo si se considera que la propia Ley del Seguro Social no distingue rigurosamente entre caducidad y prescripción, ya que los artículos 276 y 277 que se refieren a estas instituciones, están comprendidos en el Capítulo III del Título VI, bajo el rubro genérico "De la Prescrip"

ción". (11)

"CADUCIDAD DE CUOTAS OBRERO PATRONALES.- OPERA CUANDO SE HAYA PRODUCIDO EL HECHO GENERADOR DE LA OBLIGACION.- De conformidad con el artículo 276 de la Ley del Seguro Social la caducidad, o sea la extinción de la facultad del Instituto Mexicano del Seguro Social para fijar en cantidad líquida los créditos a su favor, se produce en el término de cinco años, contados a partir del día siguiente al en que se presentó el aviso de iniciación de la obra o de inscripción de los trabajadores, o liquidación respectiva y, alternativamente, a partir de la fecha en que el Instituto tuvo conocimiento del hecho generador de la obligación; en consecuencia, si el patrón no presentó los avisos de inscripción de los trabajadores, modificación de salarios, etc., y esa autoridad administrativa tuvo conocimiento del hecho generador del gravamen hasta el momento de levantar el acta de visita, es de concluirse que el término

(11) Tribunal Fiscal de la Federación. Jurisprudencia 1937-1991. México. TFF. página 182.

no a que alude el precepto en comentario de' be contarse a partir de la fecha de esta di' ligencia." (12)

Los anteriores criterios, aun cuando se refieren a ' la extinción de las facultades de una autoridad (Instituto ' Mexicano del Seguro Social), las mismas no son aplicables a ' nuestro estudio, ya que se refieren a cuotas obrero patrona' les, aunque resulta comparable el término que se maneja que ' es de cinco años para que se dé la Caducidad.

"CADUCIDAD.- COMPUTO DEL PLAZO CUANDO SE ' PRESENTAN DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS.- En los términos del artículo 13 de la Ley del ' Impuesto sobre la Renta, vigente durante el ' año de 1977, el término de la caducidad se ' iniciaba a partir del día siguiente al en ' que se presentaba la declaración definitiva' o en su caso la complementaria, y en este ' último supuesto se podían formular liquida ' ciones adicionales respecto de las modifica' ciones que contuviesen las citadas declara ' ciones complementarias. Por lo tanto debe ' entenderse que en relación con los renglones

de la declaración definitiva no modificados' en la complementaria, el término de la cadu' ci'dad empezaba a contar desde el día siguien' te' a aquel en que se hubiese presentado la ' declaración definitiva." (13)

"CADUCIDAD EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE LA ' RENTA.- ES APLICABLE EL ARTICULO DE LA LEY ' DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR SER ESTA LA ' LEY ESPECIAL Y NO EL ARTICULO 88 DEL CODIGO ' FISCAL DE LA FEDERACION (1967).- De conformi' dad' con el artículo 10. del Código Fiscal de la Federación anterior y del vigente, las ' contribuciones deberán regularse por las le' yes' fiscales respectivas y sólo a falta de ' disposiciones expresas en éstas, por las con' tenidas' en dicho Código. En consecuencia, ' tratándose de caducidad en materia del im' pu'esto sobre la renta debe aplicarse lo esta' blecido' por el artículo 13 de la Ley que ' rige dicho gravamen, por ser ésta la ley es' pecial' y no el artículo 88 del Código mencio' nado.'" (14)

(13) Idem. página 227.

(14) Idem. página 250.

Las mismas no resultan de mayor trascendencia para nuestro trabajo, pues al estar referidas al Impuesto sobre la Renta en cuanto a la Caducidad, y al no contemplar ya dicha figura la Ley del Impuesto sobre la Renta, de ahí su in trascendencia.

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DEL FISCO PARA SANCIONAR LA TENENCIA ILEGAL DE MERCANCIA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA.- Si la autoridad en cumplimiento de una orden de visita descubre la infracción de tenencia ilegal de mercancía de procedencia extranjera y levanta un acta previa en la que hace constar que practicó inventario de esa mercancía, debe considerarse que a partir de este momento cesa el efecto de la comisión de la infracción, toda vez que en ese instante se restringió la libre disposición que de la mercancía de referencia tenía el poseedor; consecuentemente, en los términos del artículo 83, fracción III, del Código Fiscal de la Federación de 1967, el plazo que tiene la autoridad para sancionar dicha infracción se inicia a partir del día siguiente al en que cesó la comisión de la misma, y no a partir del día siguiente al en que se levanta el acta final de visita, tal como lo pretende la autori

dad." (15)

"CADUCIDAD.- SI PARA ACREDITAR QUE OPERO, SE EXHIBE LA CONSTANCIA DE ALTA DE UN VEHICULO DE PROCEDENCIA EXTRANJERA EXPEDIDA POR LAS AUTORIDADES DE POLICIA Y TRANSITO, DEBE OTORGARSELE PLENO VALOR PROBATORIO A TAL DOCUMENTAL.- Si bien es cierto que para acreditar la legal introducción al país de un vehículo de procedencia extranjera, los documentos idóneos son los expedidos por la Dirección General de Aduanas y por la Dirección del Registro Federal de Vehículos, también lo es que para comprobar la internación al país de dicho vehículo por más de 5 años, el interesado puede presentar la constancia de alta expedida por las autoridades de policía y tránsito, a la que debe otorgarse pleno valor probatorio por estar expedida por funcionario público, dotado de fe pública, en ejercicio de sus funciones y en materia de su competencia, pues se trata de demostrar en qué fecha se introdujo al país el vehículo en cuestión, para concluir si operó

o no la caducidad de las facultades de la ' autoridad, y no si se introdujo en forma lg' gal o ilegal." (16)

Los anteriores criterios jurisprudenciales, resultan importantes para nuestro estudio, pues de los mismos se des' prende que la autoridad tiene cinco años para poder ejercer' sus facultades, en cuanto se refiere a mercancía de procedencia extranjera, ya que si no las ejercita en este plazo, se' da la Caducidad.

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD PARA SANCIONAR INFRACCIONES CONTENIDAS EN LA DECLARACION DE INGRESOS.- El cómputo del término de la caducidad de las facultades para' imponer sanciones, debe hacerse conforme a ' la fracción III del artículo 88 del Código ' Fiscal de la Federación o sea a partir del ' día siguiente al en que se hubiere cometido' la infracción, por lo que si la misma se rea lizó en una declaración, debe atenderse a la fecha de su presentación y no a aquella en ' que concluyó el plazo para presentarla." (17)

(16) Ibid. página 265.

(17) Ibidem. página 78.

"CADUCIDAD.- SI SE PRESENTA DECLARACION, EL TERMINO CORRE A PARTIR DEL DIA SIGUIENTE DE LA FECHA DE LA PRESENTACION.- De conformidad con el tercer párrafo del artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en su texto vigente del 1o. de enero de 1973 hasta el 31 de diciembre de 1978, el término de cinco años para que se extingan por caducidad las facultades de la autoridad fiscal para formular liquidaciones adicionales en materia de impuesto sobre la renta, en el caso de que se presenten declaraciones, corre a partir del día siguiente al de dicha presentación, pues al señalarse expresamente en el aludido precepto la fecha precisa del inicio del referido término, es ilegal que el cómputo se realice partiendo del día siguiente al en que venza el plazo para la presentación de la declaración del ejercicio de que se trata, ya que este procedimiento sería correcto sólo en el caso de que no se hubiera presentado declaración." (18)

En las jurisprudencias transcritas, se señala a par

(18) Ibid. página 175.

tir de cuándo debe computarse el término de la Caducidad, tratándose de declaraciones, que es de cinco años, estando acorde con lo preceptuado en el artículo en comento, en cuanto a que se empieza a computar el plazo para que la autoridad pueda ejercitar sus facultades, el día siguiente al de presentación de la declaración.

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DEL FISCO PARA DETERMINAR CREDITOS.- CASO EN QUE LA NOTIFICACION SE HACE EN EL ULTIMO DIA DEL PLAZO DE 5 AÑOS.- El artículo 103 del Código Fiscal de la Federación establece que las notificaciones surten sus efectos al día hábil siguiente al en que fueron hechas. Este precepto es aplicable a toda clase de notificaciones hechas en el procedimiento administrativo y conforme al mismo artículo, la notificación surge a la vida jurídica cuando ha surtido sus efectos, por tanto, en el caso de que la notificación de un crédito se efectúe el último día del plazo de 5 años de que goza la autoridad para ejercer sus facultades, debe considerarse que se produjo la caducidad de las mismas, toda vez que conforme al precepto citado, al surtir sus efectos la notificación al día hábil siguiente, para entonces ya se habrá consumado el plazo de "

caducidad." (19)

Tal criterio resulta importante, puesto que en él, se señalan las circunstancias por las cuales la autoridad al notificar un crédito fiscal en el día trescientos sesenta y cinco del año quinto, del término para que pueda ejercitar sus facultades, ya se produjo la Caducidad de las mismas.

"CADUCIDAD.- EL TERMINO RELATIVO NO SE INTERRUMPIA NI SE SUSPENDIA POR UNA SENTENCIA QUE NULIFICARA UNA RESOLUCION POR VICIOS FORMALES (ARTICULO 88 DEL CODIGO FISCAL VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1978).- Cuando una resolución en la que se determinaba un crédito fiscal y se imponía una multa se nulificaba por haberse incurrido en vicios formales, ese pronunciamiento no impedía por sí solo que la autoridad competente emitiera una nueva resolución en la que subsanara las irregularidades cometidas; sin embargo, el ejercicio de sus facultades estaba condicionado a que, de conformidad con el artículo 88 del Código Fiscal entonces en vigor, se

encontrara en tiempo para ello, debiendo con siderarse como punto de partida para hacer ' el cómputo respectivo el momento en que la ' autoridad estuvo en aptitud legal de ejerci' tar sus facultades, sin que el juicio de nu' lidad promovido y la sentencia con que culmi nó pudieran interrumpir o suspender el térmi no relativo, puesto que, por un lado, confor me al texto vigente hasta el 31 de diciembre de 1978, la institución de la caducidad te' nía como nota distintiva el no estar sujeta ' a suspensión o interrupción, sin excepción ' alguna, y por otro, la nulificación de la ' primera resolución traía como consecuencia ' necesaria privarla de todo efecto en la vida jurídica." (20)

"CADUCIDAD.- EL TERMINO RELATIVO DEBE COMPU' TARSE A LA LUZ DEL TEXTO DEL ARTICULO 88 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE EN EL AÑO EN QUE SE PRODUJERON LAS SITUACIONES QUE DIERON ORIGEN AL CREDITO DETERMINADO.- De ' conformidad con el texto original de este ' "

precepto, las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para determinar ' obligaciones fiscales a cargo de los causan' tes se extinguían en el término de cinco ' años no sujeto a interrupción ni suspensión; por ello, si la autoridad ejercitó en tiempo esta facultad, con vicios de legalidad que ' originaran se declarara la nulidad de la ac' tuación, la autoridad puede válidamente vol' ver a ejercitar sus facultades, pero siempre dentro del término no sujeto a interrupción' ni suspensión de cinco años, si las situacio' nes que dieron origen al crédito se reali' zaron en la época de vigencia de dicho ' texto." (21)

Las anteriores jurisprudencias, resultan de importancia para nuestro estudio, ya que en las mismas se señala que como nota distintiva la Caducidad o extinción de las faculta' des de las autoridades fiscales, el no estar sujeta a inte' rrupción ni suspensión, con lo cual los contribuyentes goza'ban de seguridad jurídica.

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDA

(21) Ibidem. páginas 187 y 188.

DES FISCALES.- La caducidad como institución del procedimiento administrativo cuyo cómputo se puede interrumpir, aparece con ese carácter a partir de la adición de un último párrafo en el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación en vigor desde el 1.º de enero de 1979 y hasta la promulgación del actual Código Fiscal de la Federación que previene la caducidad con esa característica en su artículo 67. La aplicación de las normas sobre caducidad debe considerar que por ser reglas de procedimiento se aplican las vigentes aún cuando se hayan expedido con posterioridad a las situaciones jurídicas dadas; el ejercicio de las facultades fiscales debe hacerse dentro del plazo de cinco años contados a partir del vencimiento de la obligación legal de que se trate y, el cómputo del plazo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, en consecuencia, las facultades pueden ser legalmente ejercidas fuera del plazo de cinco años, si se realizan en cumplimiento de una sentencia o resolución que reconozca total o parcialmente la validez de la resolución del caso." (22)

De las jurisprudencias transcritas, la última es la que resulta de alguna manera favorable para la autoridad, ya que señala, que por ser considerada la Caducidad como norma de procedimiento y cuyo cómputo se puede interrumpir, se debe aplicar la norma vigente aún cuando se haya expedido con posterioridad a las situaciones jurídicas dadas.

La misma se encuentra en contradicción con lo previsto en la penúltima tesis de jurisprudencia, ya que esta última señalada, previene que se debe computar el término de conformidad con el texto vigente en el año en que se produjeron las situaciones jurídicas.

CAPITULO III

INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 67
DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

En el presente capítulo entramos a lo que constituye el punto toral de la tesis que presentamos, la que se refiere a lo que a nuestro juicio nos llevará a concluir en la Inconstitucionalidad del Artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que consideramos que el mismo atenta contra la seguridad jurídica que todo acto de autoridad que implique un perjuicio a las personas, debe revestir de acuerdo a lo establecido en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna.

Para lo cual, antes de entrar a dicho estudio, iniciaremos por realizar una interpretación de lo que podemos entender por seguridad jurídica.

A). SEGURIDAD JURIDICA.

En las relaciones entre gobernantes y gobernados, se suceden múltiples actos (lato sensu), imputables a los primeros, que tienden a afectar la esfera jurídica de los segundos.

El Estado, al desplegar su actividad de imperio, al asumir su conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, necesariamente afecta la esfera o ámbito jurídico que se atribuye a cada sujeto como gobernado, ya sea en su aspecto de persona física o de entidad moral.

En un sistema en que impere el derecho, ya sea bajo un carácter normativo legal o bajo un aspecto consuetudinario, tal afectación de diversa índole y de múltiples y variadas consecuencias que opera en el estatus de cada gobernado, tiene que obedecer a determinados principios previos, contener ciertos requisitos, en resumen ha de estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida desde el punto de vista del derecho.

La seguridad jurídica, implica, en consecuencia, el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse cierta actividad estatal autoritaria para genera una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el "summun" de sus derechos subjetivos.

La seguridad jurídica in genere, al conceptuarse como el contenido de varias garantías individuales consagradas por nuestra Carta Magna, se manifiesta como la substancia de diversos derechos subjetivos públicos individuales del gobernado, oponibles y exigibles al Estado y a sus autoridades, los que tienen la obligación de acatarlos u observarlos.

Tal obligación estatal y autoritaria es de índole ' activa en la generalidad de los casos tratándose de las dife^{re}ntes garantías de seguridad jurídica, o sea, que el Estado y sus autoridades deben desempeñar, para cumplir dicha obli^{ga}ción, actos positivos, consistentes en realizar todos aque^llos hechos que impliquen el cumplimiento de todos los requi^{si}tos, condiciones, elementos o circunstancias exigidas para que la afectación que generen sea jurídicamente válida.

Ahora bien, pasaremos a realizar el estudio de lo ' que podemos entender por Caducidad en el Derecho Común, como en lo que se refiere a la Materia Fiscal.

B). LA CADUCIDAD.

a).- ANTECEDENTES.

La Caducidad encuentra en sus orígenes una referen^{ci}a al derecho sucesorio, pues el legislador romano estimó ' que para estimular el casamiento y, principalmente, la pro^{cre}ación de la especie, era necesario establecer ciertas con^{di}iciones legales para que el individuo tuviere derecho a he^{re}dar, con lo cual hizo que se pensara en expectativas de ' derecho y en el nacimiento de derechos, con lo que también ' propició que los presuntos herederos realizaran actos positi^{vo}s para que, llegado el momento de la muerte del autor de ' la herencia, pudieran tener la expectativa a ser titulares ' del derecho según el caso, de tal suerte que si al acontecer

la muerte concurrían a la herencia solteros (célibe), casa dos sin hijos (orbi) y casados con hijos (patri), se consideraba que los primeros ni siquiera tenían una expectativa del derecho a heredar; los segundos, con el matrimonio, habían dado nacimiento a dicha expectativa, que se convertiría en realidad si después de cierto tiempo tenían descendencia, y los terceros habían dado nacimiento a un derecho, definitivamente por la realización de actos positivos voluntarios dentro del plazo cuyo fin estaba predeterminado con la muerte del de cujus.

El maestro Eduardo Pallares, expresa que la Caducidad encuentra su antecedente en la perención de la instancia palabra que procede del verbo latino perimere perituri y que quiere decir extinguir, destruir, anular. (23)

b).- DEFINICION.

Caducidad. En sentido etimológico, llámase caduco, del latín, caducus, a lo decrepito o muy anciano, lo poco durable. Se dice que ha caducado lo que ha dejado de ser o perdido su efectividad, Caducidad es la acción y efecto de caducar, abacarse, extinguirse, perder su efecto o vigor, sea por falta de uso, por terminación de plazo u otro moti

vo, alguna ley, decreto, costumbre, instrumento público, etc. La Caducidad pertenece al campo del deber ser. (24)

La palabra Caducidad, deriva del término latino cado que significa caer, terminar, extinguir, perder fuerza o vigor. La Caducidad es la cesación de efectos por no hacer valer un derecho durante el tiempo que señala la ley; es, pues, un medio de extinción de derechos por efectos de su no ejercicio, durante el tiempo que para hacerlo concede la ley. (25)

Para el autor Francisco Lerdo de Tejada G., la palabra "Caducidad deriva del término latín cado, que significa caer, terminar, extinguir, perder fuerza o vigor". (26)

La palabra Caducidad implica la acción o el efecto de caducar, perder su fuerza una ley o un derecho. Doctrinalmente se entiende como una sanción por la falta del ejercicio oportuno de un derecho. El legislador subordina la adquisición de un derecho a una manifestación de voluntad en

- (24) Enciclopedia Jurídica Omeba. Edit. Bibliográfica Argentina. Edición 1979. Tomo II.
- (25) AZUELA G., MARIANO. La Prescripción y la Caducidad dentro del Sistema Fiscal Mexicano. Revista Jurídica No. 5 Ed. Universidad Iberoamericana. México 1973. página 79.
- (26) Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México. Septiembre-diciembre de 1978, página 13.

cierto plazo o bien permite una opción. Si esa manifestación no se produce en ese tiempo, se pierde el derecho o la opción.

De lo anterior, aplicando el concepto de Caducidad a nuestro tema o sea la Materia Fiscal, tenemos que es la pérdida de la facultad de investigar o verificar si se han cumplido con las obligaciones fiscales y en su caso determinar el impuesto omitido e imponer sanciones, por el transcurso de cierto tiempo o plazo.

Ya que, resulta ser una figura procedimental que consiste en la pérdida o extinción de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por el transcurso del tiempo, al no haberlas ejercido dentro del lapso prefijado y que no está sujeto a interrupción o suspensión.

Ahora bien, de las definiciones antes señaladas, notamos que en la figura jurídica de la Caducidad, no se establece la suspensión del plazo, pues es contrario a su naturaleza, ya que la misma fue prevista por el Legislador, para que las relaciones sociales fueran saludables, o sea, hubiera seguridad jurídica, para que una obligación que ate al obligado con el titular del correspondiente derecho no sea por más tiempo del humanamente razonable..

Y tan el Legislador, buscaba la seguridad jurídica para el gobernado en lo que se refiere a la Materia Fiscal, que al establecer la figura jurídica de la Caducidad, en la

exposición de motivos de la iniciativa del Código Fiscal de la Federación, que entró en vigor a partir del 1o. de abril de 1967, en su apartado No. 13, se expresó:

"13.- Por lo que hace a las facultades de autoridad para determinar la existencia de obligaciones fiscales, caso distinto de la prescripción de créditos definidos, se establece (artículo 88) que las mismas se extingan en el término de cinco años, no sujeto a interrupción ni suspensión. La norma expresada resulta indispensable para poner término a situaciones o posibles responsabilidades que permanecen indefinidas en el tiempo y que afectan a la seguridad jurídica y económica de los particulares."

Nótese, como al establecer el Legislador la figura jurídica de la Caducidad, lo hizo para poner fin a largos e interminables procedimientos administrativos que afectan la seguridad jurídica de los particulares, al tener la certeza que las autoridades hacendarias no podrán ejercer sus facultades al término de cinco años.

C). INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 67.

Entendida así tanto la garantía de seguridad jurídica consagrada por los artículos 14 y 16 Constitucionales, y

la figura jurídica de la Caducidad, a continuación transcribimos el texto íntegro del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del ejercicio fiscal de 1992 y hasta la fecha, a fin de realizar su análisis en lo que se refiere a la precitada garantía de seguridad jurídica.

"ARTICULO 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I.- Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios 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 guna contribución que no se clacule por ejerci cios o a partir de que se causaron las con tribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III.- Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la in fracción fuese de carácter continuo o conti nuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consu mación o se hubiese realizado la última con ducta o hecho, respectivamente.

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no ha ya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes, no lleve contabi lidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejer cicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentar las; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y

cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en 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 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 sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 o cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

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. La suspensión a que se refiere este párrafo estará condi cionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cum plirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las fa cultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caduci dad, no podrá exceder de diez años.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de deli tos en materia fiscal, no se extinguirán con forme a este artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán soli citar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

De la transcripción de dicho numeral, podemos adver tir que en la mayoría de sus párrafos y fracciones se conser va el texto que estuvo vigente durante los años de 1985 a 1991, variando solamente en sus párrafos cuarto y adicionán'

dole dos párrafos más que son el quinto y el sexto y los anteriores quinto y sexto pasaron a ser el séptimo y octavo respectivamente.

Ahora bien, para efecto de este trabajo, centraremos nuestra atención en los párrafos cuarto, quinto y sexto, que para una mejor identificación a continuación transcribimos:

"El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 o cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

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. La suspensión a que se refiere este párrafo estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición 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 de diez años."

Por principio, debemos de tomar en consideración, que en un estado social de derecho, la legislación no establece la suspensión del plazo de caducidad de la facultad de comprobación, pues su establecimiento afecta el principio general de derecho de seguridad jurídica.

Ahora bien, realizada la anterior aclaración, en el presente trabajo, partiremos de la base de que en el decurso de la historia en lo que se refiere a la extinción de facultades de las autoridades fiscales o caducidad, lo único que interrumpía el término o plazo era la notificación por parte de las autoridades fiscales al contribuyente del documento determinante del crédito fiscal, esto es, la materialización en una resolución liquidatoria o sancionadora de un crédito fiscal.

Lo anterior, se puede afirmar válidamente ya que de los orígenes de esta figura, la que surgió a la vida jurídica en el año de 1965, en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se estableció en el artículo 13 de la misma, y en el que en su redacción en lo que al caso interesa, establecía que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dentro de los

cinco años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración ". . . podrá formular liquidaciones adicionales que determinen la rectificación del impuesto a cargo del causante. Transcurrido dicho plazo, que no es susceptible de interrupción, se extinguirá por caducidad la acción fiscal para los citados fines."

Nótese como de la parte transcrita del numeral en comento, que la condición para la extinción de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, era la formulación por parte de ésta de una liquidación adicional en la que se determinara la rectificación del impuesto. Situación que se reiteró en la reforma sufrida por dicho numeral en el año de 1973, sin que con posterioridad hubiere sufrido cambio alguno.

Por otra parte, si analizamos el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1967, el cual estuvo vigente hasta el 10. de octubre de 1982, así como las reformas sufridas por dicho numeral en este período, podemos concluir lo siguiente:

En el período comprendido del 10. de abril de 1967 hasta el 31 de diciembre de 1978, el dispositivo en comento establecía la extinción de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para determinar la existencia de obligaciones fiscales, señalar las bases de su liquidación o fijarlas en cantidad líquida, para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, así como las

facultades de verificación o cumplimiento de dichas disposi ciones, por el término de cinco años no sujeto a interrup ción ni suspensión, ni mucho menos se sujetaba a condición alguna.

Por lo cual, puede afirmarse que lo único que hacía que se interrumpiera el termino antes referido lo era la de terminación en cantidad líquida de la obligación fiscal, o bien, la imposición de las sanciones por las infracciones cometidas, y siempre y cuando fueran debidamente y en tiempo notificadas al contribuyente.

Con posterioridad y dado que en la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978, se reformó el precitado numeral en su fracción I, adi cionándose con un párrafo final, reforma y adición que entró en vigor el 1.º de enero de 1979; en lo que al caso interesa podemos advertir que en el último párrafo del artículo 88, se introdujo la modalidad de que por excepción se suspendía el plazo de la caducidad cuando por omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente debiera revestir una re solución o un procedimiento en materia fiscal, uno u otro fueren revocados en recurso administrativo o anulados en ju cio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la autoridad que emitió la resolución o siguió el procedimiento impugna dos debería reponerlos, siendo que operaba la citada suspen sión entre la notificación del acto impugnado y la notifica ción de su reposición.

En relación a esta adición, ya se hizo el comentario correspondiente en el sentido de que se dejaba en total incertidumbre a los gobernados pues la suspensión del término de la caducidad o de extinción de las facultades de comprobación de la autoridad, se iniciaba desde que es notificado el acto impugnado, pasando por todos los medios de defensa que se hicieren valer hasta el momento en que la autoridad decidiera reponerlo, pero no se fijaba un plazo para que la autoridad efectuara la reposición, con lo que vulneraba el principio de seguridad jurídica.

En reconocimiento a la violación cometida el legislador dentro de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1979, se reformó el aludido último párrafo, el cual entró en vigor a partir del 1.º de enero de 1980.

Sin embargo, esta reforma resultó a nuestro criterio más errónea, ya que el término de la extinción de facultades de acuerdo con el nuevo texto del dispositivo, al haber ejercitado la autoridad sus facultades y notificada en tiempo la resolución, si ésta quedaba sin efecto como consecuencia de un medio de defensa legal que interpusiera el contribuyente, el aludido término de la extinción o caducidad, comenzaría a partir de que se le notificara al contribuyente la resolución que pusiera fin a la controversia, con lo que resultaba más violatorio de la garantía de seguridad jurídica, ya que la autoridad volvía a contar con cinco años para ejercitar

nuevamente sus facultades, aun y cuando las hubiera ejercita do en forma irregular y al anularse el acto en nada benefi ciaba al gobernado, pues el plazo habia concluido con la de terminación de las contribuciones omitidas o la multa impues ta, volviéndose a iniciar dicho plazo según lo disponia el último párrafo del artículo 88 del Código Fiscal de la Fede ración.

Ahora bien, lo fundamental a destacar en relación al artículo 88 del Código Fiscal de la Federación, a que nos hemos venido refiriendo, consiste en nuestra conclusión en el sentido de que lo único que interrumpía el plazo de la caducidad o extinción de facultades, lo era la determinación en cantidad líquida, ya sea de la contribuciones omitidas, o las multas impuestas, con lo cual el contribuyente fuera de los comentarios antes vertidos gozaba de la seguridad ju rídica de saber en que momento operaba la caducidad.

Por otra parte, en relación al artículo 67 del Códig o Fiscal de la Federación, vigente del 1o. de octubre de 1982 a 1991, de la transcripción que se hizo en el Capítulo I de esta tesis, respecto de dicho precepto, cabe destacar el que, si bien es cierto, se dieron violaciones a la garan tía de seguridad jurídica por lo ya comentado en dicho Capí tulo I de este trabajo, también lo es que en todas sus refor mas y adiciones imperó el que el plazo de la caducidad o ex tinción de las facultades de las autoridades, sólo se inte rrumpía con la notificación al contribuyente de la resolu ción liquidatoria de contribuciones omitidas o la imposición

de sanciones.

Nuestra anterior afirmación, se ve robustecida con las tesis y criterios jurisprudenciales que se transcribieron en el Capítulo II del presente trabajo, y que se encuentran relacionadas con el tema, de las que se desprende el criterio en el sentido de que sólo el documento determinante de contribuciones o sus accesorios, o bien el que impusiera las multas correspondientes, era lo único que podía interrumpir el plazo de la caducidad.

Cabe señalarse, que si bien es cierto lo anterior, también podemos afirmar que ya desde estas reformas, se venía arrastrando un vicio al establecerse que el término de la caducidad o extinción de las facultades, se puede suspender.

Ya que, con todo lo hasta aquí plasmado, por razones de orden lógico, podemos decir que la caducidad no puede estar sujeta ni a interrupción ni a suspensión, pues como ya quedó demostrado al haberse analizado esta figura, resulta contrario a su naturaleza.

Por lo que, volvemos a insistir que siendo la caducidad la pérdida de uno o varios derechos por no ejercerlos durante el plazo que señala la ley. Por tanto, no existe forma de que sus efectos se suspendan, ya que si esos derechos se ejercitan la caducidad simplemente no se configura.

En cambio, si por cualquier circunstancia o motivo,

tales derechos no se ejercitan la Caducidad se consume o sea se configura.

Por lo que resulta inadmisibile que se sostenga que los efectos de la Caducidad son susceptibles de suspenderse, o sea, que el término para que se configure la Caducidad o extinción de facultades de las autoridades se suspende.

De ahí que, sigue siendo criticable el contenido del actual párrafo cuarto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a que señala que la Caducidad se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

Si bien es cierto que en favor de este criterio puede alegarse que cuando se interpone algún medio de defensa legal, es porque la autoridad fiscal ya ejercitó sus facultades (lo que por consiguiente implicaría que la Caducidad no se ha configurado), y que a través del recurso administrativo o juicio, lo único que se persigue es el dilucidar si tales facultades fueron o no legalmente ejercitadas; también lo es que tal disposición es contraria al principio fundamental que en materia de Caducidad se estableció al darle vida en nuestro Código Fiscal, por las siguientes razones:

a) La Caducidad por su misma naturaleza no puede que dar sujeta ni a interrupción ni a suspensión, inclusive durante la tramitación de instancias procesales, puesto que las mismas tienen precisamente por objeto determinar si los

derechos de que se trate fueron válidamente ejercitados por las autoridades hacendarias. Por lo tanto mientras no se dicte la resolución respectiva la caducidad no se ha configurado y el término para la consumación, lógicamente hablando, no tiene porque suspenderse.

b) Evidentemente lo que persigue el cuarto párrafo del artículo en comento, es favorecer a las autoridades hacendarias procurando desalentar la interposición de medios de defensa legales por parte de los contribuyentes. En efecto, al suspenderse el plazo para la consumación de la caducidad durante la tramitación de instancias procesales la autoridad ve claramente favorecidos sus intereses, en virtud de que si como consecuencia de dichas instancias se declara la nulidad o ilegalidad de la resolución que haya dictado, al haberse suspendido la caducidad, queda en posibilidad legal de emitir una nueva resolución en la que se subsanen los vicios de la anterior y así sucesivamente.

Esto último, además de dar origen a innecesarias confusiones entre caducidad y prescripción, desvirtúa el verdadero papel del Código Fiscal que, ante todo, debe ser un cuerpo normativo regulador e imparcial de las relaciones tributarias y no, como sucede en este caso, un instrumento legal claramente favorecedor de los intereses del Fisco.

Asimismo, si seguimos analizando los párrafos cuarto, quinto y sexto de dicho dispositivo, vigente a partir de 1992, nos encontramos que la Secretaría de Hacienda y Crédito

to Público, es solapada por el Poder Legislativo Federal al establecer que el plazo de la caducidad, también se suspenderá con el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42, o sea, con el inicio de una visita domiciliaria de auditoría o una revisión a los dictámenes de estados financieros presentados por las empresas, con esto se asentúa más la violación al principio de seguridad jurídica de que goza todo gobernado, más aún, si se toma en cuenta que la suspensión del plazo de la caducidad estará condicionada a que cada seis meses dentro del procedimiento de verificación se levante cuando menos un acta parcial o la final.

Lo anterior es así, pues como lo hemos venido sosteniendo, para que sea respetado el principio legal de seguridad jurídica, todo acto de autoridad debe revestir formalidades, y es el caso que, en el párrafo cuarto en relación con el quinto del artículo en comento, se está permitiendo que las autoridades fiscales amplíen el plazo general a diez años, ya que la condición de que se levante una acta parcial o final cada seis meses no tiene importancia, pues resulta un mero formulismo, porque para llenarse tal condición bastaría un cambio de visitadores, lo que no tiene trascendencia con el fondo, o sea, con la razón del ejercicio de la facultad de comprobación, que es el de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales y en su caso la recaudación de contribuciones, haciendo que la corrupción se vea favorecida, ya que le está brindando la posibilidad de concluir dicha visita en el amplio plazo de diez años, y con ello los con-

tribuyentes se encuentran en un prolongado estado de inseguridad o incertidumbre.

Además de tener este amplio plazo de diez años, las autoridades fiscales, ya no tienen un plazo para investigar o comprobar el cumplimiento de disposiciones fiscales, lo que significa que la facultad para investigar el cumplimiento de obligaciones formales o de procedimiento no se extingue nunca, por lo que las autoridades fiscales podrán verificar el cumplimiento de dichas obligaciones e imponer las sanciones correspondientes siempre, o sea, en todo tiempo, con lo cual tampoco se cumple con el principio general de derecho de seguridad jurídica.

Cabe precisar que las obligaciones formales o de procedimiento, son aquéllas que no están directamente relacionadas con la obligación de pago de una contribución, como son entre otras, todas las relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes, presentación de avisos o llevar contabilidad.

Además de contener deficiencias gramaticales, ya que el párrafo quinto en comento, señala que el plazo de la caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación inicia con la notificación de su ejercicio.

Debiendo precisarse que lo que inicia no es el plazo, como se señala, sino que lo que inicia es la suspensión.

Por lo que, la suspensión del plazo para que se dé la Caducidad, inicia cuando la autoridad fiscal ejerce sus facultades de comprobación.

Además, insistimos resulta contrario a su naturaleza puesto que, como lo hemos venido sosteniendo la Caducidad no puede estar sujeta ni a suspensión ni a interrupción.

Asimismo, señala el Código que el plazo, es decir, la suspensión del plazo, concluye cuando se notifique la resolución definitiva.

De lo anterior, se desprende la existencia de deficiencias lógicas, ya que cuando se notifica la resolución definitiva ya no puede haber Caducidad.

Ello es así, puesto que como ya lo dijimos, la Caducidad es la pérdida del ejercicio de la facultad de comprobación por parte de las autoridades fiscales, y si la facultad de liquidación o sanción ya está ejercida, ya no puede darse la Caducidad.

En otras palabras, si se suspende el plazo de Caducidad por ejercicio de las facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales, nunca correrá nuevamente ni habrá Caducidad.

Sin embargo, dicha suspensión se encuentra condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos una acta

o final, o se dicte la resolución definitiva. Si esto no ocurre, se entenderá que no hubo suspensión.

Ahora bien, es de señalarse, que quien redactó esta última disposición olvidó que cuando se revisa un dictamen sobre los estados financieros de los contribuyentes no se levantan actas parciales ni final.

De ahí que, para que la suspensión de la Caducidad opere deberán transcurrir menos de seis meses entre el inicio de la revisión del dictamen y la notificación de la liquidación o proveído.

Por último, se prevé que 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, no podrá exceder de diez años.

Cabe señalar, que con esfuerzo de interpretación se logra adivinar la intención, aunque la gramática y la lógica de dicho precepto son desastrosas, ya que no se trata de dos plazos, uno que se suspende y otro que no se suspende, sino del plazo de Caducidad y el tiempo en que el mismo queda en suspenso.

En otro orden de ideas, no es obstáculo para concluir en la violación a la garantía de seguridad jurídica, el que el párrafo sexto establezca que la Caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de com

probación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad no podrá exceder de diez años. Ya que, si bien es cierto, el párrafo en comento establece un plazo máximo para la autoridad que es de diez años, deja en la mayor incertidumbre al contribuyente de saber hasta cuando la autoridad fiscal está facultada para determinar contribuciones omitidas o sus accesorios, puesto que, es tal la mala redacción de los párrafos cuarto, quinto y sexto que se deja a los contribuyentes en una incertidumbre total, para saber hasta cuando se extinguirán las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales.

Ya que, si bien es cierto, el párrafo sexto establece un plazo máximo para la autoridad, que es de diez años, no menos cierto es que crea un estado de inseguridad o incertidumbre para los contribuyentes por lo prolongado del plazo.

Resulta aún más robustecido nuestro criterio de que se crea un estado de incertidumbre o inseguridad para el contribuyente, el plazo tan amplio de diez años, que tiene la autoridad hacendaria para llevar a cabo una visita domiciliaria, ya que incluso los Tribunales han sostenido que para llevar a cabo una visita domiciliaria de auditoría la autoridad facultada para ello no tiene porque durar más de un año en llevarla a cabo, puesto que si no lo hace así la visita domiciliaria se considerará ilegal por ser violatoria de la

garantía de seguridad jurídica a que tiene derecho todo gobernado.

A continuación transcribimos las tesis vertidas por el Poder Judicial Federal a este respecto.

"VISITAS DOMICILIARIAS. A LOS ADMINISTRADORES FISCALES FEDERALES LES ATÁÑE VERIFICAR QUE LA DURACION DE LAS MISMAS SEA RAZONABLE.- El artículo 129, apartado a), fracción IV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establece, entre otras, la facultad de las administraciones fiscales federales de dirigir a los auditores, inspectores, verificadores, notificadores y ejecutores que les sean adscritos; lo cual conduce a la conclusión de que, así como les atañe ordenar las visitas domiciliarias, también les corresponde, por lo menos, verificar que su duración esté dentro de lo razonable." (27)

(27) Suprema Corte de Justicia de la Nación. Semanario Judicial de la Federación. Octava Época. Tomo V. Enero-Junio 1990. Tribunales Colegiados de Circuito. México.

"VISITAS DOMICILIARIAS, UN AÑO ES PLAZO MAS QUE RAZONABLE PARA LA CONCLUSION DE LAS.- Aun cuando el constituyente de 1917 dejó al legislador común determinar la duración de las visitas domiciliarias realizadas por las autoridades fiscales, y el Congreso de la Unión no ha legislado en relación con el tema, este tribunal colegiado estima que transcurrido más de un año, desde el momento en que aquéllas se inician, dicho plazo es más razonable para su conclusión y elaboración del acta correspondiente; máxime cuando la autoridad hacendaria está en aptitud legal, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 55 y 58 del Código Fiscal de la Federación, de estimar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes en caso de que "se opongan u obstaculicen" el desarrollo de las facultades hacendarias de comprobación." (28)

En conclusión, en nuestra opinión, el contenido de los párrafos cuarto, quinto y sexto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente, es violatorio de la

rantía de Seguridad Jurídica consagrada por los artículos ' 14 y 16 Constitucionales, y consecuentemente, dicho precepto ordinario es inconstitucional.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- La Caducidad en Materia Fiscal Federal, no tiene por efecto extinguir la obligación fiscal, sino únicamente señalar que la autoridad hacendaria ha perdido, por el transcurso del tiempo y su inactividad, la facultad 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.

SEGUNDA.- Las reformas al artículo 88 del Código Fiscal de la Federación vigente en los años de 1967 a 1982, así como el artículo 67 del propio ordenamiento legal en vigor desde el año de 1982 y sus reformas hasta el año de 1991, son violatorias de la garantía de seguridad jurídica consagrada en los artículos 14 y 16 Constitucionales, en lo que al término para que opere la Caducidad en Materia Fiscal se refiere.

TERCERA.- En un estado social de derecho, al establecerse que el plazo de la Caducidad sea susceptible de suspenderse, resulta violatorio de la garantía de seguridad jurídica, consagrada en los artículos 14 y 16 Constitucionales.

CUARTA.- Puede afirmarse válidamente que, en el transcurso de la historia, en lo que respecta al plazo de la Caducidad o extinción de facultades de las autoridades fiscales, éste únicamente se interrumpía con la notificación al contribuyente de la resolución liquidatoria de contribuciones omitidas o la imposición de sanciones, por lo cual ya no se configuraba la Caducidad.

QUINTA.- Sujetar a la figura jurídica de la Caducidad a interrupción o suspensión es contrario a su naturaleza ya que es la pérdida de un derecho por no ejercerlo durante el plazo que señala la ley, y si se ejercita ese derecho, la Caducidad no se configura.

SEXTA.- Con el contenido de los párrafos cuarto, quinto y sexto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir de 1992, el Poder Legislativo Federal, solapa a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al establecer que el plazo de la Caducidad, se suspende con el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 del propio ordenamiento legal, esto es, que dicha suspensión se da con el inicio de una visita domiciliaria de auditoría o una revisión a los dictámenes de estados financieros presentados por las empresas, con lo cual en nuestra opinión, se ve asentada la violación al principio de seguridad jurídica de que goza todo gobernado, sobre todo si se toma en consideración

que la suspensión del plazo de la Caducidad en estos casos, está condicionada a que cada seis meses dentro del procedimiento de verificación se levante cuando menos un acta parcial o la final.

Además de que se cuenta con un amplio plazo, que fomenta la abulia y la irresponsabilidad de la burocracia tributaria, al dejar en sus manos, al brindarle la posibilidad de concluir una visita domiciliaria en diez años y obtener una recaudación en el mejor de los casos en dicho plazo, que pueden verse incrementados con la impugnación de los créditos fiscales.

B I B L I O G R A F I A

ARRIOJA VIZCAINO, ADOLFO.
Derecho Fiscal
Editorial Themis
México, 1990.

AZUELA GUITRON, MARIANO.
La Prescripción y la Caducidad dentro
del Sistema Fiscal Mexicano
Revista Jurídica No. 5
Ed. Universidad Iberoamericana
México, 1973.

BAZDRESCH, LUIS.
Garantías Constitucionales. Curso
Introdutorio Actualizado
Editorial Trillas
México, 1988.

BURGOA ORIHUELA, IGNACIO.
El Juicio de Amparo
Editorial Porrúa
México, 1984.

KAYE, DIONISIO
- Breviario de Procedimientos Fiscales
de Defensa
Ediciones Fiscales Isef, S.A.
México.

- Derecho Procesal Fiscal
Editorial Themis
México, 1989.

PALLARES, EDUARDO.
Diccionario de Derecho Procesal Civil
Editorial Porrúa
México, 1979.

RODRIGUEZ LOBATO, RAUL.
Derecho Fiscal
Colección Textos Jurídicos Universitarios
Editorial Harla
México, 1990.

SANCHEZ LEON, GREGORIO
Derecho Fiscal Mexicano
Cárdenas Editor y Distribuidor
México.

APENDICE AL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION.
1917-1985, TERCERA Y SEXTA PARTE
Editorial Fco. Barrutieta, S. de R.L.
México, 1985.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SUS REFORMAS
1967-1980, TOMO I
S.H.C.P.
México.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1981-1992.
S.H.C.P.
México.

ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA.
Editorial Bibliográfica Argentina
Edición 1979. Tomo II

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1965-1977
S.H.C.P.

REVISTA CONSULTORIO FISCAL No. 62
Especial 1992
Editada por la F.C.A. de la U.N.A.M.
México.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DEL ESTADO DE MEXICO
Septiembre-Diciembre 1978
México.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION
- Cuarenta y Cinco Años
Tomo I
México, 1982.

- Jurisprudencia 1934-1991
México, 1991.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION
Octava Epoca
Tomo V
México, 1990.