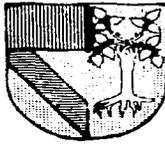


1

308909
12

UNIVERSIDAD PANAMERICANA

FACULTAD DE DERECHO
INCORPORADA A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.



CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES
FISCALES PARA DETERMINAR Y LIQUIDAR CUOTAS
COMPENSATORIAS.

TESIS PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
MARIA FERNANDA SAURY LOMELI

DIRECTOR DE TESIS: CARLOS ESPINOSA BERECOCHA

MEXICO, D. F.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2003



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

A Nino y Lau, porque sus vidas son un ejemplo a seguir.
Gracias.

A Bellies, *in memoriam*, con todo mi amor, porque no pasa un dia sin que te extrañe.

A Alberto, porque eres la persona más importante de mi vida.

A mis hermanos: Antonino, Ana Laura, Sylvia y Gerardo, por estar siempre conmigo.

A Azul y Santiago, por ser los mejores padrinos de trámites del mundo y, por la forma, en que iluminan nuestras vidas.

A mis mejores amigos: Camay, Jacko, Polla, Niño, Monti, Mónica, Pilo, Bomb, Tany, Lys y Lilia, los quiero muchísimo.

A Memo y Paco, quienes son los profesionistas que más respeto y admiro. Gracias por su apoyo y enseñanzas.

Al Licenciado Carlos Espinosa, por su infinita paciencia y valiosos consejos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA DETERMINAR Y
LIQUIDAR CUOTAS COMPENSATORIAS

	Página
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO PRIMERO.-LA FIGURA JURÍDICA DE LA CADUCIDAD EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	4
CADUCIDAD 1 1 SIGNIFICADO JURIDICO DE LA PALABRA	4
LA CADUCIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA 1 2 JUSTIFICACIÓN DOCTRINARIA DE LA FIGURA DE	8
FISCAL 1 3 GÉNESIS DE LA CADUCIDAD EN EL DERECHO	11
TRIBUTARIO 1 4 CONCEPTO DE LA CADUCIDAD EN EL DERECHO	14
FISCALES DE LA FEDERACIÓN DE 1967 Y 1983 1 5 LA FIGURA DE LA CADUCIDAD EN LOS CÓDIGOS	17
FEDERACIÓN DE 1967 1 5 1 ARTÍCULO 88 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA	18
FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967 1 5 1 1 REFORMA DE 1979 AL ARTÍCULO 88 DEL CÓDIGO	26
FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967 1 5 1 2 REFORMA DE 1980 AL ARTÍCULO 88 DEL CÓDIGO	29
FEDERACIÓN VIGENTE 1 5 2 ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA	30
67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE 1 5 2 1 CONCEPTO DE OBLIGACIÓN FISCAL	34
FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1982 EN MATERIA DE CADUCIDAD 1 5 2 2 POSTERIORES REFORMAS AL TEXTO DEL ARTÍCULO	38
INTERNACIONAL Y LAS CUOTAS COMPENSATORIAS 2 1 COMERCIO INTERNACIONAL Y PRÁCTICAS	43
DESLEALES 2 1 1 DISCRIMINACIÓN DE PRECIOS O "DUMPING"	48
COMPENSATORIAS 2 2 CONCEPTO DE CUOTAS COMPENSATORIAS	51
MULTAS 2 3 NATURALEZA JURÍDICA DE LAS CUOTAS	56
	57

TRABAJOS CON
FALLA DE ORIGEN

DERECHOS	2.3 2	LAS CUOTAS COMPENSATORIAS COMO IMPUESTOS O	64
LEGISLACIÓN MEXICANA	2.3 3	LAS CUOTAS COMPENSATORIAS CONFORME A LA	77
CAPÍTULO TERCERO.- CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS			
AUTORIDADES PARA DETERMINAR Y LIQUIDAR CUOTAS COMPENSATORIAS			
CONFORME AL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN			85
ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN RELACION CON LAS	3 1	INTERPRETACION DE ALGUNAS AUTORIDADES DEL	
FACULTADES DE DETERMINACIÓN Y LIQUIDACIÓN DE CUOTAS COMPENSATORIAS			85
Y EL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	3 2	DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRÉTACION JURIDICA	
	3 2 1	ESQUEMA DE LA EXÉGESIS	96
	3 2 2	ESQUEMA HISTORICA	98
	3 2 3	ESQUEMA CIENTIFICA	100
	3 2 4	MÉTODOS DE INTERPRETACION E INTEGRACION	
PREVISTOS EN EL DERECHO POSITIVO MEXICANO			102
FEDERACIÓN VIGENTE NO ES UNA NORMA SUSCEPTIBLE DE INTERPRETARSE	3 3	EL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA	
ESTRICTAMENTE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 5 DE DICHO ORDENAMIENTO			105
PREVISTA EN EL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN A LAS	3 4	APLICABILIDAD DE LA FIGURA DE LA CADUCIDAD	
FACULTADES DE DETERMINACIÓN Y LIQUIDACIÓN DE CUOTAS COMPENSATORIAS			111
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	3 5	INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 67 DEL	
			121
CONCLUSIONES			130
BIBLIOGRAFÍA			137

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

INTRODUCCIÓN

La figura de la caducidad en materia tributaria es bastante compleja, por lo que su análisis normalmente genera confusiones y equivocadas interpretaciones.

Por lo general, dichas confusiones y erróneas interpretaciones, tanto por parte de particulares, legisladores como de autoridades administrativas y judiciales, se originan por la dificultad que representa el distinguir a esta figura de la de la prescripción en materia tributaria y establecer claramente sus diferencias. Al respecto, cabe señalar que no obstante no existir mucha bibliografía relacionada con el tema de la caducidad en materia tributaria, la existente tiende a centrarse en este punto, es decir en establecer los límites entre la prescripción y la caducidad, así como en por qué cada vez se considera más a esta figura como una especie de prescripción.

Sin embargo, como pretendemos demostrar en el presente trabajo, es importante mencionar que éste no es el único tema respecto de la caducidad en materia tributaria que puede ser objeto de conflicto y desafortunadas interpretaciones.

En efecto, consideramos que existe un aspecto de esta figura que no es comúnmente tratado pero que en la práctica, genera el mismo grado de desconcierto para quien pretende estudiarlo. Dicho punto de discusión e interpretaciones contrapuestas se deriva de lo que, a nuestro parecer, se trata de una falta de técnica legislativa, lo cual tristemente no es inusual en la materia fiscal y resulta principalmente

TRABAJO CON
FALLA DE ORIGEN

de la deficiente redacción del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Efectivamente, conforme al texto vigente del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, las facultades de las autoridades fiscales para determinar **contribuciones** omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales caduca en el plazo de cinco años.

A simple vista no parece haber nada de incorrecto o desacertado en el postulado de dicho precepto, pues simple y sencillamente se establece que el ejercicio de las facultades de determinación y liquidación de las autoridades exactoras se encuentran sujetas a un plazo para su ejercicio o de lo contrario se extinguirán. Sin embargo, es conveniente mencionar que a nuestro parecer la redacción de dicho artículo es desafortunada pues se refiere exclusivamente a la facultad de las autoridades para determinar y liquidar **contribuciones** y sus accesorios sin considerar que el ejercicio de las facultades de determinación y liquidación de las mencionadas autoridades no abarca solamente a las contribuciones, sino también a los aprovechamientos, categoría a la que pertenecen las cuotas compensatorias por disposición expresa del artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior vigente.

Al respecto, juzgamos importante mencionar que diversas autoridades, basándose en la desafortunada redacción de dicho precepto, han considerado que la caducidad de las facultades a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal vigente, se refiere exclusivamente a las relacionadas con la determinación y liquidación de contribuciones, por lo que esta no puede operar cuando se trate del ejercicio de estas mismas

TRABAJO CON
FACILIDAD EN ORIGEN

facultades respecto de aprovechamientos y, específicamente, tratándose de cuotas compensatorias; lo cual es, en nuestra opinión, incorrecto como pretendemos demostrar en el presente trabajo.

Al respecto, consideramos que la interpretación por virtud de la cual se pretende excluir a las cuotas compensatorias del ámbito de aplicación del artículo 67 en comento es errónea, pues conlleva la vulneración de las garantías de certeza y seguridad jurídica de los gobernados.

Es por todo lo anterior que en este trabajo pretendemos analizar la figura de la caducidad en materia tributaria, así como la figura de las cuotas compensatorias dentro del sistema jurídico mexicano, para posteriormente exponer las razones por las cuales creemos que las facultades de las autoridades hacendarias para determinar y liquidar estas son susceptibles de caducar, en términos del artículo 67 del Código Fiscal vigente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO PRIMERO.- LA FIGURA JURÍDICA DE LA CADUCIDAD EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

1.1 SIGNIFICADO JURÍDICO DE LA PALABRA CADUCIDAD

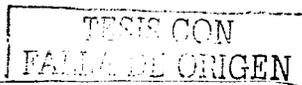
Para analizar la figura de la caducidad prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación y su posible aplicación a la figura de las cuotas compensatorias, que constituye el objetivo del presente trabajo, consideramos oportuno comenzar por establecer el significado jurídico del concepto de caducidad.

Al respecto, conforme a lo establecido por el Maestro Ernesto Gutiérrez y González, el concepto de caducidad debe entenderse como "una sanción que pacta o se impone por la Ley a las personas, que en un plazo convencional o legal, no realizan voluntaria y conscientemente los actos positivos para hacer nacer o para mantener vivo un derecho sustantivo o procesal".

De la anterior definición, se desprende que por acto positivo debemos entender, aquella conducta humana que evite, en contra de quien la realiza, una sanción o castigo fijado en la ley en un plazo determinado.

Para el licenciado Gastán Iobeñas, la institución de la caducidad tiene lugar "cuando la ley o la voluntad de los particulares

¹ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, ERNESTO (derecho de las Obligaciones, Editorial Cajica, México, página 866



señalan un término fijo para la terminación de un derecho, de tal modo que transcurrido este último, no puede ya ser ejercitado?"

Los elementos comunes que manejan estos autores, en sus conceptos de caducidad son los siguientes:

1. Existe un término que puede ser fijado por la ley o los particulares, es decir, un término legal o convencional, según sea el caso, y

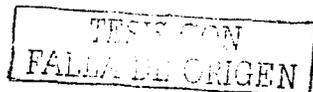
2. Una sanción para el que no realiza un acto positivo o no ejerce su derecho.

Por su parte, el Maestro Rafael De Pina considera que "por caducidad llamada también perención o decadencia, debe entenderse el efecto que se produce en relación con un determinado derecho, cuando la ley o los particulares han señalado un término para su duración y se traduce en la pérdida del mismo".

La interpretación del concepto anterior es más clara, porque nos permite distinguir los siguientes elementos de la caducidad:

1. La existencia de un derecho supeditado a un término determinado que al concluir tiene como resultado la pérdida del derecho, y

2. El tiempo establecido por la ley o los particulares.



En relación con el tema, el Maestro Godínez Andrade señala que "la extinción del derecho por el transcurso del plazo fijado para su ejercicio, sin que su titular lo hubiere ejercido, es la caducidad".

Asimismo, el licenciado Antonio L. de Cámara Leal define a la caducidad de la siguiente forma: "caducidad es la extinción del derecho por la inacción del titular cuando su eficiencia estuviere desde su origen subordinada a la condición de su ejercicio dentro de un plazo prefijado y este ha transcurrido sin que tal ejercicio se hubiere verificado".

Como puede observarse, cabe destacar que dicho autor señala a la inercia y al tiempo como elementos fundamentales de la caducidad.

Por su parte, el licenciado Adolfo Arriaga Vizcaino define a la caducidad como "la pérdida de un derecho por su no ejercicio durante el periodo que la ley marca".

De igual manera, la Doctora Margarita Lomeli Cerezo establece que "la caducidad se define generalmente como la pérdida o extinción de un derecho por no haberlo ejercido dentro del plazo establecido por la ley".

GODÍNEZ ANDRADE, ANTONIO. "Derecho Tributario". Revista de la Asociación de Abogados Sonorense, volumen I, número 4, mayo de junio 1993, páginas 32.

Idem.

ARRIAGA VIZCAINO, ADOLFO. "Derecho Fiscal". Editorial Temis. Colección Textos Universitarios, México, página 502.

LOMELI CERESO, MARGARITA. "Prescripción y Caducidad en el Derecho Tributario". Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, tercera época, año VI, agosto de 1993, página 77.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

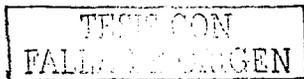
Finalmente, Bernardo Gómez Corraliza define a la caducidad como "aquella figura que determina de modo automático e inexorable, la extinción de ciertos derechos, poderes o facultades, si no se realiza un acto específico dentro del plazo fijado a tal efecto por la ley".

De los conceptos anteriormente vertidos, se desprende que los doctrinarios coinciden, en que la caducidad consiste en la pérdida de un derecho o facultad por parte del titular de éstos, cuando no se ejercen dentro del término previamente establecido legal o convencionalmente, para tal efecto. Asimismo, podemos concluir que existen dos formas de caducidad, a saber:

1) La caducidad convencional, que es aquella en que las partes que intervienen en un acto contractual, pactan que el nacimiento o la permanencia de un derecho quede supeditado a la realización voluntaria de ciertos actos positivos, que de no verificarse, traen como consecuencia que dicho derecho no nazca o no sea exigible.

2) La caducidad legal que es aquella que opera por ministerio de ley, y consiste en la sanción que impone la ley a las personas que dentro del plazo que ésta establece no realizan voluntaria y conscientemente los actos positivos que permiten que nazca o se mantenga un derecho o facultad.

Conviene advertir, que a diferencia de la caducidad convencional, en la caducidad legal se pierde un derecho o facultad por no realizarse voluntariamente una determinada conducta humana dentro del



plazo establecido para tal efecto en la ley. En otras palabras, mientras que en la caducidad convencional estamos en presencia de una sanción (la cual consiste en la pérdida de un derecho) pactada por las partes que intervienen en un determinado acto jurídico; en la caducidad legal, dicha sanción consistente en la pérdida de un derecho o facultado por no ejercerlo dentro del plazo, se encuentra señalado en la propia ley.

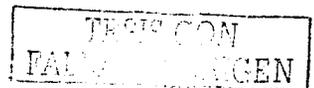
Asimismo, es importante mencionar que la caducidad tributaria prevista en el artículo 67 del actual Código Fiscal de la Federación, cuyo análisis realizaremos en el presente trabajo es una especie de caducidad legal, ya que como veremos más adelante es el propio ordenamiento jurídico el que establece el plazo para el ejercicio de ciertas facultades de las autoridades fiscales.

1.2 JUSTIFICACIÓN DOCTRINARIA DE LA FIGURA DE LA CADUCIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA

Como quedó previamente señalado, podemos decir que la falta de ejercicio de una acción dentro de un periodo de tiempo determinado, ya sea convencional o legalmente, provoca que ésta se extinga en perjuicio de su titular, constituyendo esta limitación: la caducidad.

En otras palabras, se configura la caducidad cuando la ley o la voluntad del hombre prefiga un plazo para el ejercicio de un derecho o facultad, de tal modo que, transcurrido el término, no puede ya el interesado verificar el acto o ejercicio de la acción.

Por lo que toca a la justificación de la caducidad en materia tributaria, resulta importante mencionar que dicha figura jurídica se

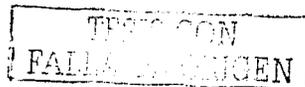


incorporó a la legislación fiscal con el objeto de brindar seguridad jurídica a los particulares frente al ejercicio de las facultades de las autoridades hacendarías.

En efecto, tanto el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1967 como el correlativo artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1° de enero de 1983, buscaron tutelar la garantía de seguridad jurídica de los contribuyentes al establecer que las facultades de las autoridades fiscales encaminadas a comprobar si dichos contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales de acuerdo con la ley, determinar y liquidar contribuciones omitidas e imponer sanciones por el incumplimiento de las disposiciones fiscales, se extinguirán si no son ejercidas dentro de los plazos establecidos para tal efecto.

Lo antes expuesto encuentra su fundamento en la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación de 1967, que textualmente establecía que: "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 5 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 la seguridad jurídica y económica de los particulares".

Exposición de Motivos de la Iniciativa del Código Fiscal de la Federación, presentada por el Presidente de la República al III Congreso de la Unión en el mes de diciembre de 1966. Código Fiscal de la Federación, 1967. Biblioteca Sistema, Volumen 1-5, México, página 5.



Como puede observarse de la parte conducente de la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación de 1967 arriba transcrita, con objeto de brindar seguridad jurídica a los contribuyentes, en dicho ordenamiento se estableció la figura jurídica de la caducidad en relación con las facultades de las autoridades 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, y para verificar el cumplimiento o incumplimiento de dichas disposiciones.

En otras palabras, la figura jurídica de la caducidad en materia tributaria se instituyó fundamentalmente con la finalidad de brindar certeza jurídica a los contribuyentes al establecer límites temporales (de cinco años por regla general) al ejercicio de las facultades de comprobación, determinación y liquidación de las autoridades exactoras.

Lo anterior es así, toda vez que la caducidad en materia fiscal extingue la facultad que no se ejerce dentro del término establecido para tal efecto en la ley, por lo que resulta evidente que busca tutelar la garantía de seguridad jurídica al dar certidumbre a los contribuyentes en el sentido que si las autoridades hacendarias no ejercieron sus facultades dentro de un tiempo determinado, no podrán hacerlo posteriormente al haberse extinguido éstas; puesto que las facultades sujetas a la caducidad han nacido en un plazo de ejercicio, transcurrido el cual, fatalmente quedan condenadas a la extinción.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.3 GÉNESIS DE LA CADUCIDAD EN EL DERECHO FISCAL

En cuanto al surgimiento y evolución de la figura jurídica en análisis en materia tributaria, es conveniente destacar que la caducidad en el Derecho Fiscal Mexicano es de relativa reciente creación. Sin embargo, desde hace mucho tiempo surgió la idea de limitar el ejercicio de las atribuciones de las autoridades fiscales, aunque tales limitaciones no fueron denominadas como en la actualidad, ni contaban con las características que ahora tienen pero, sin lugar a dudas constituyen el antecedente directo de la caducidad como hoy la conocemos.

Podemos localizar los orígenes de la caducidad en materia tributaria en relación con la figura jurídica de la prescripción.

Así por ejemplo, la ley de la Renta Federal del Timbre, promulgada en abril de 1839, establecía la prescripción de la acción administrativa para castigar la responsabilidad por el incumplimiento de una obligación en un término de cinco años.

Posteriormente, y como consecuencia de la publicación de la Ley del Impuesto Federal sobre Herencias y legados del 25 de agosto de 1926, se dictó un oficio circular de fecha 5 de abril de 1929, que establecía que

La Secretaría de Hacienda ha tenido a bien dictar las siguientes reglas para la exacta aplicación de los artículos 38, de Ley de 5 de marzo de 1924 y 48 de la del 25 de agosto de 1926, sobre impuestos de herencias

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

y legados del mismo artículo 46, como supletorias de la ley sobre impuestos y donaciones y que nosotros interpretamos de la siguiente manera:

La prescripción en materia de impuestos sobre herencias y legados y sobre donaciones comprende dos periodos distintos. El primero referente a la prescripción del derecho del fisco para practicar la liquidación del impuesto. El segundo referente a la prescripción del derecho del fisco para exigir el pago del impuesto ya liquidado.

De lo anterior se desprende que el citado oficio circular claramente diferenciaba entre el plazo del fisco para determinar el crédito fiscal (Vg. actualmente denominado caducidad) y el plazo para exigir el pago del mismo (Vg. prescripción), no obstante que otorgaba indistintamente a ambas figuras, la categoría de prescripción.

Más adelante, el Código Fiscal de la Federación de 1938, estableció tanto la prescripción de las facultades de las autoridades fiscales (Vg. caducidad), como la prescripción de los créditos mismos.

Así, el artículo 55 de este ordenamiento establecía 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 es excepción que puede oponerse como extintiva de la acción fiscal.

La excepción a que se refiere el párrafo anterior deberá ser opuesta ante la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Procuraduría Fiscal, la cual, si estima que dicha excepción se encuentra fundada debidamente, declarará la prescripción.

De lo anterior, es claro que dicho dispositivo claramente contemplaba tanto la prescripción de los créditos impositivos, como la relativa a la extinción de las facultades de las autoridades hacendarias para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias. Instituciones que posteriormente serían tratadas en forma separada por el Código Fiscal vigente a partir del año 1967, bajo el nombre de prescripción y caducidad, respectivamente.

Por lo tanto, la prescripción y la caducidad, no fueron creadas por el Código Fiscal de la Federación de 1967, toda vez que ya habían sido contempladas en el Código abrogado de 1938, siendo únicamente perfeccionadas y diferenciadas por el ordenamiento citado en primer término, ya que lo que ahora se entiende por caducidad en materia fiscal, anteriormente se contemplaba dentro del concepto de prescripción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias.

Inclusive, en el año de 1965, con la publicación de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1964, se estableció la figura de la caducidad en forma independiente de la prescripción, como se desprende del penúltimo párrafo del artículo 13 de dicho ordenamiento que señalaba:

"Dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

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.

Como puede apreciarse, la figura de la caducidad originalmente era conocida o identificada como una especie de prescripción, siendo hasta la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1965 que se reconoce la existencia de la caducidad como una figura independiente de la prescripción, cuyo principal objetivo es brindar seguridad jurídica a los contribuyentes.

1.4 CONCEPTO DE LA CADUCIDAD EN EL DERECHO TRIBUTARIO

Hasta ahora, en el presente capítulo hemos procurado establecer el significado jurídico de la figura de la caducidad, la justificación doctrinaria de dicha figura en materia tributaria, así como su génesis. Sin embargo, aún nos queda establecer claramente el concepto de la caducidad dentro del Derecho tributario.

De acuerdo a la doctrina existen muchos y variados conceptos de la caducidad tributaria, de los cuales enunciaremos algunos.

Para Raúl Rodríguez Lobato, la caducidad en materia fiscal consiste en la extinción de las facultades hacendarias para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o

TIENE
FALLA DE ORIGEN

bien para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas."¹⁰

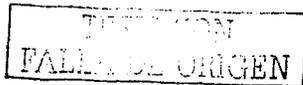
Para el Maestro Adolfo Arrijo Vizcaino, "la caducidad dentro del contexto del Derecho Fiscal, se presenta cuando las autoridades hacendarias no ejercen sus derechos para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones a dichas disposiciones, durante un plazo de cinco años."¹¹

Finalmente, para el licenciado Alejandro Boeta Vega, "la caducidad es la extinción, por el solo transcurso del tiempo, de la facultad 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."¹²

Las anteriores definiciones nos dan una idea clara del concepto de caducidad en materia fiscal, pues establecen expresamente de las facultades de comprobación, determinación y liquidación de las autoridades fiscales, así como para imponer sanciones por infracciones se extinguen por no ejercerse dentro del plazo establecido por la ley para tal efecto.

Por lo tanto, es claro que en materia tributaria la ley otorga a las autoridades fiscales un plazo determinado para que ejerzan

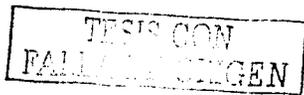
¹⁰ RODRIGUEZ TORATO RAUL, Derecho Fiscal, Editorial Harla, México, página 178.
¹¹ ARRIJO VIZCAINO Adolfo de 1981, página 424.
¹² BOETA VEGA ALEJANDRO, Derecho Fiscal, Primer Curso, Ediciones Contables y Administrativas, México, página 110.



sus facultades de comprobación, determinación y liquidación, así como de sanción por el incumplimiento de las disposiciones fiscales, ya que una vez transcurrido dicho plazo sin que las autoridades actúen dentro del ámbito de sus facultades, la figura de la caducidad se actualiza resultando la extinción de las facultades no ejercidas dentro del mencionado período de tiempo.

No obstante, que en términos generales los autores coinciden con el concepto de caducidad en materia tributaria, quisiéramos destacar, por razones que serán explicadas más adelante en el presente trabajo, que mientras el licenciado Rodríguez Lobato se refiere a la caducidad de diversas facultades de las autoridades exactoras respecto de obligaciones fiscales, los licenciados Arriola Vizcaino y Boeta Vega se refieren a la extinción de facultades de dichas autoridades únicamente respecto de contribuciones, las cuales son tan sólo una especie del género obligación fiscal. Toda vez que la relevancia de esta distinción será explicada con posterioridad en el presente, no consideramos oportuno señalar aquí las consecuencias que dicha distinción acarrea y sus repercusiones respecto de las facultades de las autoridades para determinar y liquidar cuotas compensatorias, por lo que bastará por ahora con tener en consideración la diferencia antes mencionada.

Ahora bien, una vez determinado el concepto doctrinal de la figura de la caducidad en materia tributaria, consideramos relevante señalar lo establecido por el primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente, dispositivo cuyo análisis será objeto del presente trabajo:



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 extinguirán en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que

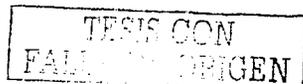
Del texto anteriormente citado, resulta evidente que la definición legal de la caducidad prevista en el texto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en clara concordancia con el concepto doctrinal de dicha figura, prevé a esta como una forma de extinción de las facultades de determinación, liquidación e imposición de sanciones de las autoridades fiscales, por no ser ejercidas durante un plazo de cinco años.

En otras palabras, en materia tributaria se establece la caducidad, en un plazo de cinco años, de las facultades de determinación, liquidación e imposición de sanciones del Fisco. Asimismo, cabe mencionar que dicha caducidad es legal, toda vez que está determinada en la ley.

1.5 LA FIGURA DE LA CADUCIDAD EN LOS CÓDIGOS FISCALES DE LA FEDERACIÓN DE 1967 Y 1983

Con respecto a la evolución de la figura de la caducidad desde su nacimiento como una figura independiente de la prescripción en el Código Fiscal de la Federación de 1967 y en el actual Código

Se debe señalar que el plazo de cinco años previsto en el primer párrafo del artículo 67, podrá variar en algunos casos de excepción previstos en el propio dispositivo.



Tributario, conviene mencionar que dicha institución ha sido modificada en incontables ocasiones. En virtud que la mayor parte de las reformas sufridas tanto por el artículo 88 del Código de 1967, como por el actual artículo 67, son irrelevantes para el tema analizado en el trabajo que nos ocupa, mencionaremos de manera general éstas, sin entrar en análisis detallados de las mismas salvo cuando éstas se relacionen directamente con el tema tratado.

1.5.1 ARTÍCULO 88 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967

La caducidad, como la figura jurídico-tributaria encaminada a la extinción de créditos fiscales derivada de la falta de ejercicio por parte de las autoridades hacendarias de sus facultades para determinar la existencia de obligaciones fiscales, fijarlas en cantidad líquida y para imponer sanciones por infracciones, surge por vez primera en el Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 1º de abril de 1967.

Dentro de este contexto, la figura de la caducidad en materia tributaria debe operar como una especie de sanción a la inacción del titular de una facultad o derecho para otorgarle garantías de seguridad jurídica a quien puede resultar afectado por el ejercicio de esa facultad o derecho, después de transcurrido un periodo razonable para que se verifique dicho ejercicio.

Dicho en otras palabras, la institución de la caducidad busca imponer un límite temporal al ejercicio de determinados derechos o facultades, con el objeto de que los responsables de los deberes correlativos, no queden indefinidamente obligados ante los titulares de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

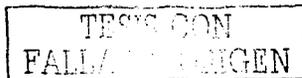
esos derechos o facultades, cuando estos últimos no han demostrado interés en ejercer éstos.

Así, la caducidad en materia tributaria se instituyó en el Código Fiscal de la Federación de 1967 a través del artículo 88 de dicho ordenamiento, con la finalidad de poner término a situaciones que pudieran permanecer indefinidas en el tiempo y que, por tanto, afectarían tanto jurídica como económicamente a los contribuyentes.

Tan evidente intención se desprende del Informe Razonado al C. Secretario de Hacienda y Crédito Público por la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación de 1967, que en la parte conducente señalaba:

"La innovación más importante e introducida en materia relativa de las facultades de las autoridades para actuar, es el reconocimiento de que no se está en presencia de un caso de prescripción, sino de un término que no puede ser interrumpido ni suspendido. Esto constituye un principio de seguridad para los particulares, 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 mismo se refiere, cualquiera que sea el estado que guarde el procedimiento que se hubiera iniciado y aún en el caso extremo de que en dicho procedimiento ya se hubiere dictado la resolución respectiva, si ésta no se hubiese notificado al afectado antes de que concluya el plazo de cinco años."¹⁴

¹⁴ Informe Razonado al C. Secretario de Hacienda y Crédito Público de la Comisión Redactora del nuevo Código Fiscal de la Federación (1966).



Asimismo, en la Exposición de Motivos de la Iniciativa del Código Fiscal de la Federación presentada por el Presidente de la República al H. Congreso de la Unión en el mes de diciembre de 1966, se estableció lo siguiente:

"Por lo que hace a las facultades de la autoridad para determinar la existencia de obligaciones fiscales, caso distinto de la prescripción de créditos definidos, se establece (artículo 88) que las mismas se extinguen 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 la seguridad jurídica y económica de los particulares."¹⁹

De lo anteriormente transcrito, resulta clara la idea del legislador tributario de consagrar la figura de la caducidad en el Código fiscal de la Federación de 1967, con el propósito de limitar en el tiempo la actuación de las autoridades fiscales y, consecuentemente, con el de evitar mantener situaciones en forma indefinida, con la consiguiente afectación de la esfera jurídica-económica de los particulares, pues de lo contrario, se vulnerarían las garantías de certeza y seguridad jurídica tuteladas por nuestra Carta Magna.

A este respecto, conviene mencionar que la hipótesis prevista por el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1º de abril de 1967, a la letra establecía que:

¹⁹ Véase supra nota 9.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"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 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 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."

Del texto del artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1967, se evidencia que mediante la aplicación de la figura de la caducidad se extinguían en el término de cinco años, las facultades de las autoridades fiscales para determinar la existencia de obligaciones

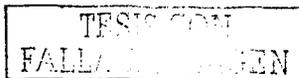
TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

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.

De la debida interpretación de lo establecido por el numeral al que nos hemos referido, se llega a la conclusión de que la intención que tuvo el legislador tributario al consagrar la figura jurídica de la caducidad en nuestro ordenamiento fiscal, fue el limitar las atribuciones otorgadas a la autoridad hacendaria en cuanto a su ejercicio en el tiempo, con la finalidad de evitar que el Fisco pudiera revisar, determinar, liquidar o sancionar a un causante por omisiones impositivas relativas a ejercicios de más de cinco años anteriores, puesto que con tal actuación no habría estabilidad respecto de la esfera jurídica de los particulares, lo que indiscutiblemente traería como consecuencia una grave afectación a los principios de seguridad y certeza jurídica consagrados por nuestra Constitución.

Por tales motivos, se puede afirmar sin temor a equivocarnos, que la figura de la caducidad en materia tributaria consagrada en el Código Fiscal de la Federación de 1967, se justificaba plenamente por su estrecha vinculación con los principios de seguridad y certeza jurídica, y que el objetivo de dicha figura buscaba impedir que situaciones se mantuvieran imprecisas en el tiempo con los consiguientes perjuicios para los particulares.

Asimismo, con relación a lo establecido por el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación en comento, consideramos oportuno destacar que dicho precepto se refirió a las facultades de las



autoridades exhortores por cuanto hace a la determinación, liquidación e imposición de sanciones relativas a las **obligaciones fiscales** de los contribuyentes. Esto es importante tenerlo en consideración, ya que como veremos más adelante, al realizar un breve análisis de la figura de la caducidad en el Código Fiscal vigente, a este respecto se realizó una importante modificación en el texto del precepto correlativo al 88 aquí citado, que da lugar a confusiones interpretativas importantes en cuanto a la aplicación de dicho artículo a las facultades de las autoridades fiscales respecto de la determinación y liquidación de cuotas compensatorias.

Por ahora, baste que la innovación del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del 1º de abril de 1967, buscó garantizar al contribuyente que, una vez transcurrido el plazo de cinco años de caducidad de las facultades de la autoridad administrativa, no podrían ya determinarse ni cobrarse créditos fiscales a su cargo, ni imponerse sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, ni verificarse el cumplimiento o incumplimiento en relación con periodos anteriores al plazo mencionado.

Finalmente, respecto del artículo 88 en comento, el Maestro Arreola Vizcaino es de la opinión que "la simple lectura del precepto ... permite advertir como los autores del Código de 1967 buscaron colaborar, con la mayor precisión posible, la verdadera naturaleza jurídica de la caducidad dentro del ámbito propio de la relación jurisdiccio-tributaria".² Consideramos que lo anterior es así, toda vez que, al ser el objetivo fundamental de la figura de la caducidad en

² ARREOLA VIZCAINO, ARREOLA - La Federación Fiscal, Jurisdiccional de la Federación en materia Fiscal y de la Federación, ARS, 1965, Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Panamericana, No. 2, 1967, México, página 44.

TRIBUTARIO
FALLA DE ORIGEN

materia tributaria el brindar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes, se procuró que el artículo 88 cumpliera plenamente con esta finalidad, como se desprende de las siguientes consideraciones:

1. La caducidad se instituyó para imponer un límite temporal de cinco años al ejercicio de las facultades de verificación, determinación y liquidación de las **obligaciones fiscales** de los contribuyentes; así como de las facultades de sanción por infracción de las autoridades fiscales. Nuevamente aquí queremos hacer hincapié en el hecho que dichas facultades se refieren en términos generales a las obligaciones fiscales de los contribuyentes, sin mayores distinciones, ya que la subsecuente modificación de este concepto dentro del precepto regulatorio de la caducidad en el Código Fiscal de la federación que aprobó al que ahora comentamos, originó confusiones en cuanto a la interpretación de esta figura y sus alcances, como posteriormente analizaremos.

2. Quedó expresamente establecida la característica fundamental de la figura jurídica de la caducidad, la cual consiste en que por su propia naturaleza, ésta no puede sujetarse a interrupción ni a suspensión. Lo anterior, toda vez que si la caducidad consiste en la pérdida de un derecho o de ciertas facultades legales por no ejercerlas dentro del plazo previsto para tal efecto, ésta no puede sujetarse a interrupción o a suspensión, puesto que si ese derecho o esas facultades se ejercen en tiempo, la caducidad simplemente no se configura.

Sobre estas bases, resulta claro que la caducidad fue creada para forzar, por una parte, la actividad del Fisco en el oportuno cumplimiento de sus obligaciones de fiscalización, recaudación y

TESIS CON
FALLA DE CARGEN

administración de los tributos, y, por la otra, para evitar que los contribuyentes quedaran indefinidamente obligados ante éste, sin tener certidumbre respecto de cuándo cesarían sus obligaciones contributivas.

No obstante lo anterior, la Doctora Margarita Loneli Cerezo opina que "la aplicación estricta del artículo 88 ocasiona serios problemas al Fisco Federal, en cuanto a la caducidad de sus facultades para determinar las prestaciones fiscales y sancionar las infracciones a las disposiciones tributarias."¹¹

Lo anterior, fundamentalmente en aquellos casos de anulación de la primera resolución determinante del crédito, principalmente por vicios formales del acto, y la subsiguiente reposición de éste, ya que en tales situaciones fue criterio invariablemente sostenido, tanto por el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, como por el Poder Judicial Federal, que al haber sido anulado el primer acto administrativo, no pudo haber surtido ningún efecto, por lo que si la segunda resolución se dictó por lo menos más de cinco años contados a partir del hecho generador de la obligación fiscal, para la fecha del segundo acto de ejercicio de las facultades, ya había operado la caducidad.¹²

En opinión, de la Doctora Loneli Cerezo, derivado de los anteriores criterios jurisprudenciales, el texto original del artículo en comento se modificó a partir del 1º de enero de 1979.

¹¹ MARI CEREZO MARGARITA, Op. Cit., página 2.
¹² Juzgado Federal, Colección de Materia Administrativa del Primer Circuito, Amparo en Revisión por Vicio Formal, Expediente 422723, 28 febrero 1973, Informe del Presidente de la Suprema Corte, 1ª parte, página 74. En el mismo sentido, sentencia de 16 noviembre 1973, dictada por el mismo Tribunal en el amparo directo 422723, Informe citado, 3ª parte, página 13.

TESIS CON
FALLA DEFINITIVA

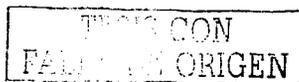
1.5.1.1 REFORMA DE 1979 AL ARTÍCULO 88 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967

En efecto, por decreto del 22 de diciembre de 1978, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de ese mismo mes y año, y con vigencia a partir del 1º de enero de 1979, se reformó el dispositivo en comento.

Como resultado de dicha reforma, se estableció un supuesto de suspensión para el plazo de caducidad en aquellos casos en que las autoridades hubieran omitido o incumplido las formalidades que legalmente debían revestir a las resoluciones o procedimientos en materia fiscal y, éstos fueran revocados o anulados, en cuyo caso dichos actos debían reponerse. Dicha suspensión operaría desde la notificación de los actos impugnados hasta la notificación de su reposición¹⁷.

Es importante mencionar, que esta reforma resultó contraria a la idea que tuvo el legislador tributario al consagrar la figura de la caducidad en el Código Fiscal de la Federación de 1967, ya que, en armonía a la finalidad que se perseguía con dicha figura, en el sentido de brindar certeza y seguridad jurídicas a los contribuyentes respecto del periodo de ejercicio de las facultades de las autoridades, también se tenía distinguir claramente a esta figura de la de la prescripción; por lo que, al crearse la figura de la caducidad, ésta no podía sujetarse a ningún tipo de interrupción ni suspensión.

¹⁷ Diario Oficial de la Federación correspondiente al viernes 29 de diciembre de 1978, consultado en el sitio www.dof.gob.mx.



Por lo tanto, al establecerse un supuesto de suspensión al plazo de caducidad se vulneró el objetivo perseguido con dicha figura, puesto que la suspensión podía prolongarse indefinidamente hasta en tanto no se resolviera el medio de defensa interpuesto contra el acto originalmente emitido por las autoridades exactionas y se expidiera y notificara un nuevo acto subsanando las irregularidades y deficiencias del primero.

En efecto, dicha reforma resultaba claramente violatoria de la garantía de seguridad jurídica de los contribuyentes. Lo anterior es así, no sólo por cuanto se refiere a la incertidumbre generada por la extensión del periodo de cinco años para el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sino también por cuanto a que bastaba que la autoridad emitiera una resolución dentro del plazo de cinco años a que se refería el artículo 88 en estudio, aunque ésta se encontrara viciada, para que el referido plazo se suspendiera hasta la notificación de la nueva resolución.

Es por lo anterior, que dicha reforma fue muy criticada pues de alguna forma desvirtuó o "desnaturalizó" a la figura jurídica de la caducidad al establecer la posibilidad de que el plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fuera susceptible de suspenderse durante el periodo transcurrido entre la notificación del acto impugnado y la reposición de este, en aquellos casos en que procediera su reposición.

parece conveniente puntualizar que el Diccionario de la Lengua Española, editado por la Real Academia Española, vigesima Edición, Madrid, 1964, tomo I, página 479, define "desnaturalizar" como "Cambiar la forma, propiedades o condiciones de una cosa, desfigurarla, pervertirla". Citado por ARRIBAS VIZCAINO, ADOLFO en "La Desnaturalización Jurídica de la Caducidad en el Código Fiscal de la Federación" Op. Cit. página 43.

Asimismo, se consideró que desnaturalizaba a la figura jurídica de la caducidad, ya que, por una parte dicha figura no admite suspensión alguna y, por otro lado, dejaba al arbitrio de la autoridad el fin del lapso de suspensión, en virtud de que ésta se prolongaba hasta que la autoridad dictara y notificara la resolución que sustituía a la anulada.

De lo anteriormente expuesto, es evidente que en sus orígenes y, por lo menos, durante los primeros trece años de su existencia, la caducidad en materia fiscal se distinguió no sólo por ser una forma incuestionable de extinción de créditos fiscales, sino que jurídicamente no podía quedar sujeta en ningún supuesto, a interrupción ni a suspensión.

Sin embargo, al modificarse el texto de dicho artículo y, toda vez que el plazo de la caducidad quedaría suspendido, desde la fecha de notificación de la primera resolución (Vg. la impugnada) hasta la fecha de notificación de su reposición, es claro que el periodo por el que la caducidad de las facultades de las autoridades, en términos del artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1967, se suspendería, dependía totalmente del arbitrio de las autoridades emisoras de dichos actos. Lo cual, claramente dio al traste con la garantía de seguridad jurídica cuya tutela pretendió en su origen, el legislador al introducir esta figura en el ordenamiento analizado.

Consideramos importante mencionar esta reforma, toda vez que a partir de aquí, tanto el Código Fiscal de 1967 como el que actualmente se encuentra en vigor establecieron supuestos de suspensión al plazo de cinco años para que caducaran las facultades de comprobación.

TESIS CON
FALLA DE CERREN

determinación y liquidación de las autoridades fiscales, respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

1.5.1.2 REFORMA DE 1980 AL ARTÍCULO 88 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967

En razón del rechazo general a la reforma efectuada al artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1967 antes comentada, por decreto del día 30 de diciembre de 1979, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de ese mismo año, se vuelve a modificar la disposición analizada, quedando en los siguientes términos:

"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."

En la Exposición de Motivos de la Iniciativa de reforma al Código Fiscal de la Federación de 1967, se pretendió justificar la anterior reforma aduciriéndose que "considerándose que la extinción de las facultades de la autoridad, sólo puede ocurrir cuando no se han ejercido en el término establecido por la Ley. La iniciativa señala expresamente el efecto lógico y jurídico que se produce cuando las facultades se han ejercido en tiempo, o sea, que simplemente no se consuma la extinción. Asimismo se aclara que si la resolución se deja sin efecto como consecuencia del ejercicio de un medio de defensa legal, el término para que la autoridad pueda reponer el acto comienza a partir de la fecha en

TESIS CON
FALLA DE CUMPLIR

que se notifique a la propia autoridad la resolución definitiva de la controversia²¹.

Como se desprende de la lectura del texto reformado del artículo 88 del Código Tributario Federal en vigor a partir del 1º de enero de 1980, se contempló un supuesto de interrupción del plazo de caducidad, toda vez que señala que cuando las autoridades fiscales hubieren emitido una primera resolución, aunque esta hubiera quedado sin efectos, se iniciaría el cómputo de dicho plazo a partir de la notificación a las autoridades de la resolución que pusiera fin a la controversia, por lo que la modificación del párrafo final del artículo 88 del Código Fiscal de la Federación al igual que la reforma anterior, destruyó los propósitos perseguidos por el legislador tributario al instituir la caducidad en el multicitado Código Tributario Federal, consistentes en la implantación de una figura que constituyera una fórmula para respetar el principio de seguridad jurídica.

Más aún, el diseño original del artículo 88 estructuró un sistema de caducidad tendiente a preservar la certidumbre de la situación jurídica de los particulares, el cual quedó anulado con las reformas al artículo 88 que sin duda alguna acarrearón graves perjuicios a los contribuyentes, quienes con motivo de esta segunda reforma quedaron nuevamente en estado de inseguridad jurídica frente al fisco.

1.5.2 ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE

Como ha quedado señalado, el Código Fiscal de la Federación de 1967 contemplaba en su artículo 88 a la figura jurídica de la

Código Fiscal de la Federación (reimpresión). Editorial Themis, México.



caducidad. Sin embargo, en el año de 1981 el Código Fiscal de 1967 fue abrogado, con la expedición del actual Código Fiscal de la Federación que comenzó a tener vigencia a partir del 1° de enero de 1983, siendo expedido el 30 de diciembre de 1981 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre 1981, regulando en su artículo 67 a la figura de la caducidad, en los siguientes términos:

"Las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones se extinguen en el plazo de cinco años contado a partir del día siguiente a aquel en que:

I. Se presentó o debió presentarse 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 declaraciones 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 a partir de que se causaron las contribuciones, cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

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 hubiere 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."

De la anterior transcripción, resulta claro que el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación en vigor a partir del 1º de octubre de 1982, reprodujo sustancialmente lo previsto en el artículo 88 del Código Tributario Federal de 1967, inclusive reconociendo el supuesto de interrupción al plazo de la caducidad establecido con la reforma de 1980. Al respecto, mencionaremos que, como se señaló en el anterior apartado, a raíz de las reformas al artículo 88 del Código de 1967, la figura de la

TESIS CON
FALLA DE ORGANO

caducidad quedó sujeta en ocasiones a supuestos de interrupción y en otros de suspensión, situación que perdura hasta la fecha.

Sin embargo, para efectos del objetivo que perseguimos en el presente trabajo, quisieramos destacar una modificación que se introdujo con la entrada en vigor del actual Código Fiscal, la cual perdura hasta nuestros días, y que, en nuestra opinión es la causa de diversas confusiones y equivocadas interpretaciones. Esta modificación consistió en que en el artículo 67 se dejó de hablar de las facultades de las autoridades fiscales para comprobar, determinar y liquidar **obligaciones fiscales** y se comenzó a hablar exclusivamente de la caducidad de dichas facultades respecto de **contribuciones**, sin que se adujera razón alguna para dicho cambio.

Al respecto, en la Exposición de Motivos del Código Fiscal de la Federación de 1982 se señaló lo siguiente:

"En cuanto al término de extinción de las facultades de las autoridades fiscales, 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 fecha en que se resolvió la defensa legal."

Como puede apreciarse, en la parte conducente de la Exposición de motivos del actual Código Fiscal de la Federación no se

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

señala explicación alguna que justifique que se hable de caducidad de facultades de las autoridades respecto de contribuciones y ya no de obligaciones fiscales como se hizo en el Código de 1967. Sin embargo, dicha modificación aunque aparentemente inocua ha acarreado importantes confusiones por las razones que se exponen en el siguiente apartado

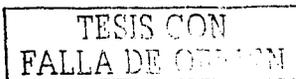
1.5.2.1 CONCEPTO DE OBLIGACIÓN FISCAL

Juridicamente hablando, la obligación es la relación jurídica entre dos personas en virtud de la cual una de ellas, llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial que el acreedor puede exigir al deudor²¹.

Conviene señalar que conforme a la anterior definición, existen tres elementos fundamentales de la obligación, a saber:

- 1) Sujetos: un sujeto activo o acreedor y un deudor o sujeto pasivo.
- 2) Vínculo jurídico: una relación jurídica entre ambos sujetos, que otorga al acreedor una acción para obtener la prestación debida por parte del deudor o sujeto pasivo, o su equivalente.
- 3) Objeto: que será aquella prestación (que pueden ser de dar o hacer) o abstención (que pueden ser de no hacer) que el acreedor o sujeto activo podrá exigir del deudor o sujeto pasivo.

²¹ FERRAZ NORJANO MANUEL, Teoría general de las Obligaciones, Editorial Porrúa, México, página 71



Por su parte, la obligación fiscal se define como "el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado denominado sujeto activo, exige a un deudor denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie"²⁴.

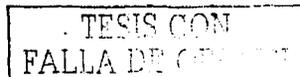
Al igual que en el caso de la obligación en general, la obligación fiscal consta de diversos elementos que son los siguientes:

1) El Estado como sujeto activo de la obligación, toda vez que es la entidad encargada de determinar, recaudar y administrar las prestaciones que dentro de la relación jurídico-tributaria le otorgan los particulares.

2) Los particulares como sujetos pasivos, son éstos, quienes en el contexto de la relación jurídico-tributaria se denominan contribuyentes, puesto que son los obligados a dotar al Estado de medios y recursos para que satisfaga las necesidades públicas.

3) La existencia de una relación o vínculo jurídico entre estos sujetos de la obligación, por virtud de la cual el Estado como sujeto activo puede exigir de los particulares o contribuyentes a cumplir una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.

4) El pago o cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.



Ahora bien, una vez señalados los elementos constitutivos de la obligación fiscal, es menester señalar que ésta se causa, nace o genera en el momento en el que se realizan los actos materiales o jurídicos que hacen concreta o actualizan una situación abstracta o hipótesis prevista en la ley.

Es conveniente mencionar, que el nacimiento de la obligación fiscal no necesariamente coincide con el de su determinación en cantidad líquida, por tratarse de dos instancias diferentes.

En efecto, como se estableció anteriormente la obligación fiscal es el vínculo jurídico por virtud del cual el Estado puede exigir de los contribuyentes una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie, al haberse ubicado éstos en la hipótesis prevista en la ley para tal efecto. Sin embargo, no basta con que la obligación fiscal nazca, sino que también es necesario que ésta pueda determinarse en cantidad líquida.

En otras palabras, una vez que la obligación fiscal ha nacido, falta determinar el importe exacto de la prestación debida al Estado, mediante la aplicación de las tasas establecidas para tal efecto. Por lo tanto, la cuantificación de la obligación fiscal constituye un acto posterior al nacimiento de ésta y variará dependiendo del crédito de que se trate.

Al respecto, resulta conveniente mencionar que la determinación en cantidad líquida de la obligación fiscal será el

TESIS CON
FALLA DE DEFENSA

determinado crédito fiscal, el cual se encuentra previsto en el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación en los siguientes términos:

"Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena

Como puede observarse, la determinación en cantidad líquida de la obligación fiscal, es decir el crédito fiscal, pueden provenir tanto de contribuciones como de aprovechamientos. Por lo tanto, toda vez que el crédito fiscal no es otra cosa que la cuantificación de la obligación fiscal y éste puede generarse tanto de contribuciones como de aprovechamientos, es válido señalar que la obligación fiscal es el género que contiene, entre sus especies, a las contribuciones y a los aprovechamientos.

La anterior conclusión es de suma importancia para efectos de este trabajo. Esto es así, toda vez que de ésta, se desprende que el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1967, al hablar en términos generales de la caducidad de las facultades de las autoridades respecto de obligaciones fiscales, comprendía a dichas facultades tanto respecto de contribuciones como de aprovechamientos. Por otra parte, el artículo 67 del Código vigente al suprimir de su texto la expresión

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"obligación fiscal" y referirse únicamente a la caducidad de las facultades de las autoridades exactionas respecto de "contribuciones". genera confusión al momento de interpretar el alcance de dicha norma y su aplicación en el caso de aprovechamientos, como se analizará posteriormente en el presente trabajo.

Por ahora, baste señalar que esta modificación efectuada al precepto normativo de la caducidad en el Código Fiscal de la Federación en vigor, aparentemente restringió el alcance de dicha norma al hablar únicamente de contribuciones y no ya de obligaciones fiscales.

1.5.2.2 POSTERIORES REFORMAS AL TEXTO DEL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE

Una vez que hemos señalado la relevancia de la modificación que supuso el texto del artículo 67 del actual Código Tributario, respecto del artículo 88 del Código abrogado de 1967, señalaremos que el multicitado artículo 67 ha sido reformado en diversas ocasiones en sus 21 años de existencia (Véase modificó en los años de 1983, 1984, 1985, 1990, 1996, 1998 y 2000). Sin embargo, no todas las modificaciones, de que ha sido objeto el dispositivo en comento, resultan relevantes para nuestro estudio, ya que normalmente se refirieron a supuestos de suspensión del plazo de caducidad, por lo que únicamente mencionaremos aquella que consideramos vale la pena destacar, para efectos del presente trabajo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.5.2.2.1 REFORMA DE 1992 AL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1982 EN MATERIA DE CADUCIDAD

Con fecha 20 de diciembre de 1991 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la "Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales" que entró en vigor el 1º de enero de 1992 reformando al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación. Por virtud de dicha reforma, se suprimió del texto del primer párrafo de dicho dispositivo las "facultades para comprobar" el cumplimiento de las disposiciones fiscales" en el plazo de cinco años, quedando por tanto, dicho artículo referido únicamente a las facultades de determinación de contribuciones omitidas y sus accesorios y de imposición de sanciones por infracciones a las mencionadas disposiciones fiscales.

De esta reforma, se desprende que la facultad para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales no caduca.

De hecho, en congruencia con esta reforma, se ampliaron los supuestos de suspensión de la caducidad cuando las autoridades ejerzan las facultades de comprobación previstas en las fracciones III y IV del artículo 42 del Código Fiscal Federal, es decir, en los supuestos de: 1) visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables, solidarios o terceros con ellos relacionados y, 2) revisión de los dictámenes

La facultad de comprobación o revisión de las autoridades fiscales, es aquella por la cual se investigan y verifican, a través de los medios autorizados por la Ley, si los contribuyentes han cumplido sus obligaciones fiscales, tanto materiales o sustantivas, como formales, de procedimiento y en su caso, determinar el impuesto omitido e imponer las sanciones correspondientes. BOBILA VEGA - ALFONSO GÓMEZ, La Caducidad de la Facultad de Comprobación de las Autoridades Fiscales, y las Reformas Acreditadas a partir de 1992, Revista Consultores Fiscales, Año 1993, número especial, 1993, México, página 188.

TESIS CON
FALLA EN ORIGEN

formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes. Igualmente, se establece que la suspensión resultante del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales iniciará con motivo de la notificación de su ejercicio y concluirá cuando se notifique la resolución definitiva por parte de dichas autoridades.

Dicha suspensión estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva, ya que en caso de no cumplirse con esto, el efecto será que se entienda que no hubo suspensión.

Asimismo, con motivo de esta reforma se previó que 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.

En la Exposición de Motivos, relativa a esta reforma al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, se señaló lo siguiente:

"Como consecuencia del establecimiento en la Ley del Impuesto sobre la Renta de la posibilidad de que el contribuyente pueda optar por disminuir su pérdida fiscal en un periodo superior a cinco ejercicios, se propone establecer en el Código Fiscal de la Federación que la caducidad también se extienda a aquél ejercicio en que se hubiera disminuido dicha pérdida, a fin de que la autoridad fiscal pueda verificar que la disminución se haya efectuado debidamente

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Asimismo se amplia dicho plazo cuando se deduzca una inversión por la que se hubiere optado por efectuar la deducción inmediata.²²

Creemos oportuno destacar la evidente falta de congruencia entre lo señalado en la exposición de motivos de la reforma al artículo 67 del Código Impositivo Federal y los párrafos adicionados. En opinión del Maestro Adolfo Anrijo Vizcaino, "no es aventurado concluir que la desnaturalización jurídica de la caducidad en el Código Fiscal, tuvo su origen en propósitos meramente recaudatorios que nadie se tomó la molestia de explicar, o al menos, de exponer".²³

Cabe señalar que la anterior reforma fue muy criticada, principalmente porque estableció el supuesto de suspensión de las facultades de las autoridades, respecto de cualquier contribuyente y no exclusivamente de aquellos que pudieran considerarse posibles evasores (es decir, aquellos que no estuvieran inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, o no llevaran contabilidad o hubieran omitido presentar declaraciones), sujetando dicha suspensión al requisito de levantar un acta cada seis meses.

Además, incorporó como un supuesto de suspensión de la actividad el ejercicio de las facultades de comprobación que, anteriormente, en sí mismas eran susceptibles de caducar.

²² Código Fiscal de la Federación Correlacionado. Exposición de motivos de las reformas de 1992. C.F.F. y T.F.F. México, 1992, p. 44.

²³ ANRIJO VIZCAINO, Adolfo. "La Desnaturalización Jurídica de la Caducidad en el Código Fiscal de la Federación". Op. Cit., página 53.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Por cuanto hace a las modificaciones sufridas por el artículo 67 del Código Fiscal vigente, consideramos que hemos mencionado la más importante para efectos de nuestro trabajo, por lo que una vez concluido esto, pasamos a analizar las prácticas desleales de comercio internacional, específicamente la discriminación de precios o "dumping" y su consecuencia directa que consiste en la imposición de cuotas compensatorias; así como la naturaleza jurídica de éstas y su relación con el artículo 67 en comento.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO SEGUNDO.- LAS PRÁCTICAS DESLEALES DE COMERCIO INTERNACIONAL Y LAS CUOTAS COMPENSATORIAS

2.1 COMERCIO INTERNACIONAL Y PRÁCTICAS DESLEALES

Necesidad es "la sensación de que algo nos hace falta"²⁸. Las personas tenemos necesidades que pueden ser de diversos tipos (Vg. fisiológicas, sentimentales, racionales, espirituales, etc.).

La escala de necesidades varía de pueblo a pueblo y de individuo a individuo. Con el transcurso del tiempo y en la medida en que el hombre va satisfaciendo sus necesidades, éstas se multiplican y el hombre se vuelve más exigente, por lo que es necesario que el hombre tenga al alcance los satisfactores que le permitan saciar sus necesidades.

En este sentido, un satisfactor es "todo aquello que tiene la aptitud para extinguir un deseo o necesidad humana y pueden ser bienes o servicios"²⁹.

El comercio nace en la medida en la cual cada grupo pierde la capacidad de satisfacer íntegramente sus necesidades por sí mismo, surgiendo así el fenómeno del trueque. Probablemente, el trueque en sí mismo no pueda calificarse de mercantil, pero tiene como necesaria consecuencia el comercio.

²⁸ PAZOS LUIS, *Ciencia y Teoría Económica*, Editorial Diana, México, página 35.
²⁹ Idem, página 38.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En efecto, si el trueque supone que cada unidad económica produzca en exceso ciertos satisfactores y carezca de otros producidos por diversas unidades económicas, se ha manifestado ya, de forma clara la necesidad no solo de obtener nuevos satisfactores sino del surgimiento de una nueva clase social de individuos que se dediquen exclusivamente a efectuar trueques, no con el objetivo de consumir directamente los bienes intercambiados, sino con el de destinarlos a nuevos trueques.

Surge así el comercio que a final de cuentas se basa en el cambio para el cambio.

Etimológicamente, el término comercio proviene del latín *commercium*, de *cum*, con y *merx-cis*, mercancía y, constituye "una actividad lucrativa que consiste en la intermediación directa e indirecta entre productores y consumidores de bienes y servicios a fin de facilitar y promover la circulación de la riqueza"³⁰.

Así, el comercio, desde el punto de vista jurídico, se conceptúa como la actividad, por medio de la cual, se intercambian bienes y servicios con fines de lucro, generándose de dicho intercambio derechos y obligaciones que son legalmente exigibles.

Al respecto, Saul A. Argeri señala que el comercio puede ser exterior o interior, definiéndolos de la siguiente manera: "comercio exterior es el intercambio comercial que se realiza entre países:

³⁰ Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas Universidad Nacional Autónoma de México. Editorial Porrúa. México, página 512

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

comercio interior, es el intercambio comercial que se realiza dentro de las fronteras de un país."¹⁰

Jorge Witker, a su vez, define el comercio exterior como "el intercambio de productos, servicios y capitales, denominado genéricamente comercio internacional"¹¹

De acuerdo con Witker, el comercio exterior no es sino comercio internacional, que es aquel sostenido entre Estados. Sin embargo, el comercio internacional considerado desde la perspectiva de un solo Estado constituye el comercio exterior. Por lo tanto, el comercio sostenido entre todos los Estados es comercio internacional, pero cada uno de ellos realiza operaciones de comercio exterior con respecto a los demás.¹²

Así, el comercio internacional radica, en el intercambio de bienes y servicios entre sujetos ubicados en diferentes países.

Ahora bien, cuando dos o más productores de bienes o servicios ofrecen a los consumidores de un mismo mercado sus productos, estamos en presencia de una concurrencia comercial la cual se podrá dar tanto nacional como internamente

¹⁰ WITKER, JORGE. Diccionario de Derecho Comercial y de la Empresa. Editorial Astrea. Buenos Aires. 1970. p. 107.

¹¹ WITKER, JORGE. Derecho del Comercio Internacional. Universidad de Guadalajara. Guadalajara. 1970. p. 10.

¹² WITKER, JORGE. El Comercio Exterior de México. Editorial Porrúa. México. 1970. p. 10.

TESIS COM.
FALLA DE ORIGEN

Dicha concurrencia comercial consiste en la participación de dos o más entes económicos en la actividad de mercado, al ofrecer a los consumidores sus bienes o servicios.

Debe mencionarse que dentro de los sistemas económicos de libre mercado, la concurrencia conlleva la competencia entre los concurrentes.

Es en estos casos de libre concurrencia, que la libertad puede verse coartada por diversos factores, entre los cuales se encuentran las prácticas en que los mismos competidores incurren, para limitar y debilitar a su competencia. A este tipo de conductas se les conoce como prácticas desleales de comercio.

Probablemente, sean las prácticas desleales de comercio las que de modo más general atentan contra la libre concurrencia mercantil, a que nos hemos referido.

Ahora bien, en este punto es importante señalar qué debe entenderse por competencia o práctica desleal.

En términos generales, la competencia desleal se define como toda práctica alevosa tendente a desviar la clientela ajena a favor de quien la ejerce, a través de propagandas o publicidad engañosa o el establecimiento de condiciones económicas desfavorables al competidor, causando con ello un perjuicio o daño.

El comercio internacional no es ajeno a este tipo de prácticas desleales, encontrándose en éste diversas formas que pretenden afectar el funcionamiento habitual de los mercados.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Conforme a nuestra legislación, se consideran prácticas desleales de comercio internacional la importación de mercancías en condiciones de discriminación de precios (Vg. dumping) o de subvenciones en el país exportador, ya sea el de origen o el de procedencia, que causen daño¹¹ a una rama de producción nacional de mercancías idénticas o similares¹².

En efecto, las prácticas desleales de comercio internacional son aquellas mediante las cuales una empresa exporta a precios artificialmente bajos, ocasionando con ello un daño a la industria del país que recibe dichas exportaciones. La distorsión en precios puede tomar la forma de dumping (Vg. discriminación de precios), cuando es la misma empresa quien financia los precios bajos, o bien puede tomar la forma de subvención cuando es el gobierno del país de la empresa exportadora quien financia los precios bajos mediante el otorgamiento de subsidios.

Es importante señalar que en adición al dumping y a las subvenciones, existen también otras prácticas desleales de comercio

¹¹ Conforme al artículo 49 de la Ley de Comercio Exterior, el daño, por sí mismo, deberá entenderse el perjuicio material causado a una rama de producción nacional, o a una rama de comercio exterior, o a una rama de producción nacional, o a un empresario en la creación de una rama de producción nacional.

¹² Artículo 28 de la Ley de Comercio Exterior, referente al Dumping, por el que se establecen las normas y se fijan diversos dispositivos de la Ley de Comercio Exterior, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de marzo de 1934. Cabe mencionar que, de conformidad con el parágrafo quinto del artículo 22 de la Ley Aduanera, se prohíben por mercancías específicas aquellas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que sean iguales en todos sus atributos, sus características físicas, calidad, marca y prestigio comercial. Asimismo, conforme al parágrafo primero del artículo 23 de la Ley Aduanera, las mercancías similares a las que las producidas en el mismo país que aquellas que son de valoración, que las mercancías que son iguales en todos sus atributos, sus características físicas, sus características comerciales, sus mismas funciones y son comercialmente intercambiables.

TRUCCOM
FALLA DE ORIGEN

internacional, tales como el contrabando y la falsa designación del origen de las mercancías, entre otros. Sin embargo, en el presente trabajo nos ocuparemos esencialmente del análisis del dumping.

2.1.1 DISCRIMINACIÓN DE PRECIOS O "DUMPING"

El dumping o la discriminación de precios puede definirse como la introducción de mercancías al territorio nacional a precios inferiores a los que prevalecen en el mercado de exportación.

Conforme a Hamouz, Ministro de Comercio Internacional de Checoslovaquia, el dumping se define como "la discriminación de precios entre dos mercados nacionales"¹⁵.

Como se puede apreciar de la anterior definición, el elemento "mercados nacionales" nos lleva a pensar en el comercio entre dos mercados de diferentes países, es decir, en el comercio internacional.

Por su parte, Robert A. Anthony establece que el dumping consiste en vender en el extranjero a un valor menor al normal o razonable¹⁶.

Si bien el concepto de Hamouz se refiere únicamente a la discriminación de precios, de la definición anterior podemos concluir,

¹⁵ BECK, FELIX, PETER: "The Antidumping Act and the Future of East-West Trade", Michigan Law Review, Vol. 46, No. 1, noviembre 1960, página 117.

¹⁶ Conforme al Diccionario de la Real Academia Española, el concepto nacional se define como "Pertinente o relativo a una nación". Natural de una nación en contraposición a extranjero. Editorial Espasa Calpe, Madrid España, página 1402.

¹⁷ ANTHONY, ROBERT A.: "The American Response to Dumping from Capitalist and Socialist Economies: Substantive Premises and Restructured Procedures after the 1967 GATT Code", Cornell Law Review, Vol. 54, No. 2, January 1969, página 156.

TESIS CON
FALLA EN EL ORIGEN

que dicha discriminación de precios consiste en vender en el extranjero a un precio inferior al valor normal.

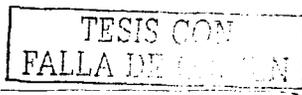
Por su parte, John A. Barcelo señala que "el dumping se refiere a la práctica de vender en un mercado de exportación a precios por debajo de los existentes en el mercado doméstico".

Finalmente, el maestro Rodolfo Cruz Miramontes señala que el dumping consiste en "la venta en un mercado extranjero de mercancías a un precio menor que el ordinario en sus mismas condiciones, en el mercado doméstico o de origen, que provoca o amenaza causar daño a la producción nacional de mercancías idénticas o similares del país de concurrencia o impide el establecimiento de la misma"⁴⁰.

Por su parte, el artículo 30 de la Ley de Comercio Exterior en vigor, se refiere al dumping como la importación en condiciones de discriminación de precios, y lo define como la introducción de mercancías al territorio nacional a un precio inferior a su valor normal.

Del análisis de las anteriores definiciones, podemos concluir que el dumping tiene lugar, cuando se vende un bien de origen extranjero a un precio inferior que el precio que se cobra a los clientes domésticos del país exportador por un bien idéntico o similar. Adicionalmente, resulta necesario que la venta de la mercancía en cuestión cause un daño a la producción nacional del país a que dicho producto es importado.

⁴⁰ BARCELO JOHN A. "Antidumping Laws as Barriers to Trade the United States and the International Antidumping Code" Cornell Law Review Vol. 52 No. 4 April 1977, página 494.
⁴¹ CRUZ MIRAMONTES RODOLFO "Aspectos Legales del Intercambio Comercial Internacional: Su Regulación y Efectos en Particular a las Relaciones con México y los Estados Unidos de Norteamérica" Revista Mexicana de Justicia 84 No. 4 vol. II octubre - diciembre 1964, página 30.



Una vez que hemos analizado las distintas definiciones que tanto los tratadistas, como nuestra legislación, han designado al dumping, es importante mencionar que la importación de mercancías en condiciones de dumping, puede tener efectos adversos (Vg. ocasionar o amenazar causar un daño) sobre la industria nacional que produzca mercancías idénticas o similares. Para evitarlo, los gobiernos pueden aplicar medidas compensatorias (Vg. cuotas compensatorias) que eliminen la distorsión de precios en el mercado interno y que permitan el restablecimiento de condiciones equitativas de competencia comercial entre las mercancías nacionales y las de procedencia extranjera.

Conviene destacar que, en nuestro país, para la imposición de cuotas compensatorias se requiere de la existencia de un daño o una amenaza de daño a una proporción importante de la producción nacional⁴¹, así como un vínculo causal entre la discriminación de precios y el daño mismo.

Derivado de lo anterior, resulta necesario establecer una relación causa-efecto entre las importaciones que se suponen efectuadas en condiciones de dumping y el desempeño negativo que por dichas importaciones presenten los productores nacionales, ya que en caso de que se demuestre un daño o amenaza de daño a la industria nacional del país

⁴¹ Artículo 40 de la Ley de Comercio Exterior. Antes de la reforma publicada el 13 de marzo de 2003 a la Ley de Comercio Exterior se requería que el daño fuera el 20% de las producciones nacionales de mercancías idénticas o similares. Sin embargo, a partir de la reforma mencionada que se refiere a una proporción importante de dichos productores.

El artículo 216 del Código Civil Federal establece que el dolo es la intención o propósito que el sujeto que incurre en la falta de cumplimiento de una obligación. Por su parte, el artículo 216a del mismo código establece que el perjuicio es la privación de cualquier bien o la falta que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación.

Con base en los anteriores preceptos, el artículo 40 de la Ley de Comercio Exterior vigente antes de la reforma publicada el 13 de marzo de 2003, establecía que el dolo es la intención o propósito

TESIS DE
FALLA DE DOLUS

importador de las mercancías objeto de prácticas desleales de comercio internacional, podría determinarse la imposición de una cuota compensatoria¹¹, con la cual se permita eliminar los efectos negativos de la práctica desleal de que se trate.

Por el contrario, de no existir un daño o amenaza de daño a la producción nacional del país importador, no habrá posibilidad de que se establezcan cuotas compensatorias, puesto que, se insiste, se requiere de la existencia de un daño o amenaza de daño a la industria nacional del país importador. Dicho daño o amenaza de daño se irraducen como: 1) la existencia de una pérdida o menoscabo patrimonial; 2) la privación de cualquier ganancia lícita y normal que sufran, o puedan sufrir, los productores nacionales del país importador, de mercancías idénticas o similares a aquellas importadas bajo condiciones de dumping, y 3) la obstaculización para la creación de nuevas industrias.

De lo anteriormente señalado, podemos concluir que la existencia o actualización de un daño o amenaza de daño es un requisito *sine qua non* para la determinación e imposición de cuotas compensatorias.

2.2 CONCEPTO DE CUOTAS COMPENSATORIAS

Como quedó señalado con anterioridad, las cuotas compensatorias son las medidas a través de las cuales se busca proteger a

patrimonial o la privación de cualquier ganancia lícita y normal que sufran o puedan sufrir la industria nacional de las mercancías respectivas, o el obstáculo al establecimiento de nuevas industrias. Asimismo, dicho precepto detalla a la amenaza de daño como el peligro inminente y permanente previsto de daño a la producción nacional, cuya determinación se basará en hechos y no simplemente en aleatos, conjeturas o posibilidades remotas.

La Ley de Comercio Exterior en su artículo 62 establece que las cuotas compensatorias serán equivalentes, en el caso de discriminación de precios o dumping, a la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación.

TESIS CON
FALLA DE INTERVEN

la planta productiva nacional del país, importador de prácticas desleales de comercio internacional, respecto de mercancías importadas a su territorio.

Cabe aclarar que, tanto en la legislación como en la doctrina internacional, el término de cuotas compensatorias o impuestos compensatorios se utiliza únicamente para el caso de subvenciones, mientras que para el caso de dumping, el término utilizado es, comúnmente, el de derechos antidumping. Sin embargo, en nuestra legislación, se utiliza de manera general el término de cuotas compensatorias para denominar a las medidas tendientes a combatir dichas prácticas desleales de comercio internacional.

En este punto, y antes de proseguir con el análisis del concepto de las cuotas compensatorias, quisiéramos mencionar que no fue sino hasta principios de la década de los ochenta en que México comenzó un proceso de transición hacia la apertura comercial, que trajo como consecuencia la posibilidad de que se realizaran prácticas desleales de comercio internacional en perjuicio de los productores nacionales.

Derivado de lo anterior y como resultado del interés de México en Adherirse al GATT, el 13 de enero de 1986 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley Reglamentaria del Artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en Materia de Comercio Exterior, la cual constituye el primer ordenamiento en nuestro país que reguló, en forma directa, la materia de prácticas desleales de comercio internacional.

TESIS CON
FALLA EN SU CONTENIDO

De igual forma, el 25 de noviembre de 1986 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento contra Prácticas Desleales de Comercio Internacional, en el que se regulaban los procedimientos de investigación contra dichas prácticas, así como para el establecimiento de cuotas compensatorias.

Finalmente, el 27 de julio de 1993 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la Ley de Comercio Exterior, actualmente en vigor, que abrogó la Ley Reglamentaria señalada en párrafos anteriores. Dicho ordenamiento, conjuntamente con su Reglamento publicado en el citado Órgano Informativo el 12 de diciembre de 1993, tienen como principal objetivo la regulación de las prácticas desleales de comercio internacional.

Como podrá observarse, en nuestro país las cuotas compensatorias cobraron relevancia hasta mediados de la década de los ochenta, por lo que, para efectos de nuestra legislación, se trata de un concepto relativamente nuevo, el cual aún genera confusiones, tanto al momento de determinar su concepto como al momento de establecer su naturaleza jurídica como veremos más adelante.

Una vez aclarada esta situación, que será importante tener en consideración, conviene mencionar que, a diferencia de lo que ocurre en la doctrina y legislación internacionales, en términos de nuestro régimen jurídico, las denominaciones de "impuestos compensatorios" o "derechos antidumping" no son aplicables, dado que las cuotas compensatorias no participan de la naturaleza de los impuestos o derechos, los cuales en México forman parte del género "contribuciones", de conformidad con lo

TESIS CON
FALLA DE CENGEN

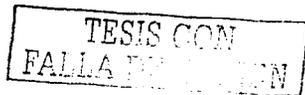
dispuesto por el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación. Derivado de lo anterior, en el presente trabajo, siguiendo nuestro orden jurídico interno, nos referiremos a cuotas compensatorias para denominar a las medidas que se implementan para combatir las prácticas desleales de comercio internacional.

Ahora bien, cabe mencionar que el artículo 62 de la Ley de Comercio Exterior establece que las cuotas compensatorias serán equivalentes, en el caso de dumping, a la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación; y en el caso de subvenciones, al monto del beneficio otorgado.

Sin embargo, por cuanto hace al concepto de las cuotas compensatorias dentro de nuestra legislación, cabe señalar que la Ley de Comercio Exterior que regula medularmente a dicha figura resulta omisa a este respecto, puesto que únicamente señala que éstas serán consideradas como aprovechamientos (artículo 63), sin establecer una definición, resultando por tanto necesario, acudir a la doctrina para desentrañar su significado.

Para Daniel Aquino Cruz, "la cuota compensatoria es una barrera no arancelaria al comercio desleal, que se establece para gravar e igualar el precio, artificialmente bajo, de las importaciones, con el fin de restablecer el equilibrio en las condiciones de competencia de mercado"¹¹.

¹¹ Aquino CRUZ, DANIEL (Las Prácticas Desleales de Comercio Internacional) Editorial PAC México, página 184.



Por su parte, Rogelio Martínez Vera las define como "aquellas sanciones que con apoyo en los Códigos Internacionales de Conducta y en la ley interna respectiva, impone cada autoridad competente de un determinado país, a las personas que realizan prácticas desleales de comercio internacional y que consisten en el cobro de una suma de dinero, que se ubique precisamente dentro del diferencial producido con motivo del dumping recibida por el exportador o por quien se hubiese beneficiado con alguna de esas prácticas"⁴⁵.

W.K. Hastings señala que para la imposición de derechos antidumping (Vg. cuotas compensatorias) es necesario entablar una investigación independiente, respecto de cada productor extranjero y producto, lo que representa una penalidad mas que una cuota o tarifa, impuesta a determinados actos de competencia desleal de productores específicos⁴⁶.

Por otro lado, el jurista argentino Pedro Fernández Lalanne cuestiona si las cuotas compensatorias constituyen una categoría de los derechos o impuestos, o si revisten condiciones particularísimas a las cuales no son del todo ajenas las que caracterizan a las sanciones pecuniarías.

Como se podrá observar, en la primera definición se establece que las cuotas compensatorias son medidas tendentes a igualar el precio

⁴⁵ MARTÍNEZ VERA, ROGELIO. Legislación de Comercio Exterior. Editorial Mc Graw Hill. México, página 119.
⁴⁶ HASTINGS, W.K. International Trade and Material Injury. An Economic and Comparative Study of Anti-Dumping Legislation. Victoria University of Wellington Law Review. Vol. 19, No. 2. Nueva Zelanda, 1989, página 214.

TESIS CON
FALLA DE CUBIEN

de las importaciones, a fin de que los efectos de la práctica desleal se vean disminuidos.

Sin embargo, las siguientes definiciones consideran a las cuotas compensatorias como sanciones o penalidades que se imponen a las importaciones en condiciones de dumping, lo cual a nuestro juicio es incorrecto como se analizará con posterioridad en el presente trabajo.

Desde nuestro punto de vista, las cuotas compensatorias deben definirse como aquellas medidas económicas impuestas para equilibrar las condiciones competitivas dentro de un mercado, de los productores domésticos de dicho mercado frente a productores extranjeros que exportan sus mercancías en condiciones de dumping que dañen o amenacen dañar a la producción nacional del país importador.

2.3 NATURALEZA JURÍDICA DE LAS CUOTAS COMPENSATORIAS

Respecto de la naturaleza jurídica de las cuotas compensatorias, cabe destacar que ésta no ha sido del todo definida, toda vez que tanto algunos autores como la legislación internacional le atribuyen el carácter de contribuciones (Vg. impuestos o derechos), otros las califican como multas o sanciones que se imponen a la importación de mercancías en condiciones de dumping, y finalmente, la legislación mexicana les atribuye la naturaleza de aprovechamientos.

Al respecto, consideramos oportuno hacer un breve análisis sobre las posturas que establecen que las cuotas compensatorias tienen la naturaleza jurídica de multas o sanciones, por una parte, y por la otra, de contribuciones, para finalmente analizar lo establecido por la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

legislación mexicana y su impacto en lo establecido en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

2.3.1 LAS CUOTAS COMPENSATORIAS COMO SANCIONES O MULTAS

Rogelio Martínez Vera señala que por cuanto nace a la naturaleza jurídica de las cuotas compensatorias, éstas, "categóricamente", tienen en la legislación mexicana el carácter de sanciones o multas que impone la autoridad administrativa, sujetándose para ello a un sistema y procedimiento especial contenido en la Ley de Comercio Exterior y, finaliza indicando que una vez decretada la imposición de una cuota compensatoria, las personas importadoras de mercancías en condiciones de dumping se encuentran obligadas a su pago, en los términos y condiciones fijadas en las leyes⁴.

Consideramos que el anterior criterio es incorrecto, por las razones que a continuación se exponen.

En primer lugar, como se señaló previamente, las cuotas compensatorias se imponen a las importaciones que se efectúen en condiciones de dumping, pero siempre y cuando exista un nexo causal entre la práctica desleal de comercio y el daño o amenaza de éste a la producción nacional del país importador.

Ahora bien, al respecto cabe destacar que para la imposición de cuotas compensatorias basta con que se demuestre la existencia de una amenaza de daño a la producción nacional. Conviene destacar que dicha situación impide, en nuestra opinión, que pueda considerarse a las cuotas

⁴ MARTÍNEZ VERA, ROGELIO. Op. Cit. página 111

TESIS CON
FALLA ARGUMENTAL

compensatorias como sanciones o multas, ya que en los supuestos de amenaza de daño se estaría "sancionando" una conducta que aún no se ha efectuado; no obstante que existieran razones fundadas de que el daño a la producción nacional se pudiera llegar a causar.

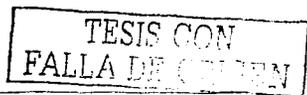
Por lo tanto, de aceptar que las cuotas compensatorias, en aquellos casos de una probable afectación a la producción nacional (Vg. amenaza de daño), son sanciones o multas, podría configurarse una violación a lo previsto en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Derivado de lo anterior, consideramos que las cuotas compensatorias no pueden tener la naturaleza jurídica de ser de sanciones o multas.

En segundo lugar, de considerarse que las cuotas compensatorias tienen la naturaleza de sanciones o multas, éstas resultarían violatorias de lo previsto en el artículo 22 Constitucional.

Lo anterior, dado que la Secretaría de Economía¹⁸ al momento de imponerlas no toma en consideración las condiciones de los importadores que en el presente importen o en el futuro importasen mercancías en condiciones de dumping, ni la gravedad de la intracción, la reincidencia de los importadores, ni la capacidad contributiva de éstos, con el objeto de individualizarlas a cada caso particular.

¹⁸ Conforme al artículo 5, fracción VII de la Ley de Comercio Exterior, la Secretaría de Economía es el órgano competente para determinar e imponer las cuotas compensatorias.



Al respecto, es importante señalar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que las multas en las que no se tomen en consideración los anteriores conceptos son violatorias de lo previsto en el artículo 22 Constitucional, como se desprende de la siguiente transcripción:

"MULTAS FIJAS. LAS LEYES QUE LAS ESTABLECEN SON INCONSTITUCIONALES. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que las leyes, al establecer multas, deben contener las reglas adecuadas para que las autoridades impositoras tengan la posibilidad de fijar su monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de éste en la conducta que la motiva y, en fin, todas aquellas circunstancias que tiendan a individualizar dicha sanción, obligación del legislador que deriva de la concordancia de los artículos 22 y 31, fracción IV de la Constitución Federal, el primero de los cuales prohíbe las multas excesivas, mientras el segundo aporta el concepto de proporcionalidad. El establecimiento de multas fijas es contrario a estas disposiciones constitucionales, por cuanto al aplicarse a todos por igual, de manera invariable e inflexible, propicia excesos autoritarios y tratamiento desproporcionado a los particulares".

Amparo en Revisión 2071/93.- Grupo de Consultores Metropolitanos, S.A. de C.V. - 24 de abril de 1995.- Unanimidad de 11 votos.- Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Indalfer Infante González.

Amparo Directo en Revisión 1763/93.- Club 202, S.A. de C.V. - 22 de mayo de 1995 - Unanimidad de 9 Votos.- Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Amparo Directo en Revisión 8666/94.- Amado Ugarte Loyola - 22 de mayo de 1995.- Unanimidad de 9 votos.- Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Enrique Escobar Angeles.

Amparo en Revisión 900/94.- Jovita González Santana - 22 de mayo de 1995.- Unanimidad de 9 votos.- Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Salvador Castro Zavaleta.

Amparo Directo en Revisión 928/94.- Comerkin, S.A. de C.V. - 29 de mayo de 1995.- Unanimidad de 9 votos.- Ponente: Mariano Azuela Guitrón. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

El Tribunal Pleno en su Sesión privada celebrada el veinte de junio en curso, por unanimidad de diez votos de los señores Ministros Presidente en funciones Juventino V. Castro y Castro, Sergio Salvador Aguirre Anquiano, Mariano Azuela Guitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudino Pelayo, Guillermo Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza, aprobó con el número 10/1995 (9ª) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla a México, D.F. a veinte de junio de mil novecientos noventa y cinco **4*

Asimismo, los Tribunales Colegiados de Circuito pertenecientes al Poder Judicial de la Federación igualmente han sostenido que las multas en las que no se tomen en consideración los requisitos anteriores, son violatorias de lo previsto en el artículo 22 Constitucional, de acuerdo con la jurisprudencia y las tesis que se señalan a continuación:

* Semanario Judicial de la Federación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación correspondiente al mes de julio de 1995. Tomo II, páginas 19 y 20.

TESIS CON
FALLA DE JURISGEN

"MULTAS FISCALES EXCESIVAS. SON INCONSTITUCIONALES. De la lectura del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, se aprecia que en ningún momento se faculta a la autoridad que deba imponer las sanciones para tomar en cuenta la gravedad de la infracción realizada, los perjuicios ocasionados a la colectividad y la conveniencia de destruir prácticas evasoras, en relación con la capacidad económica del infractor, sino que el monto de la sanción esté en relación directa con la causa que originó la infracción y con el momento en que debe cubrirse la susodicha multa, estableciendo porcentajes fijos. Lo anterior encuadra en el concepto constitucional de multa excesiva, pues con este proceder el legislador de ninguna manera permite a la autoridad calificadora de la sanción, su individualización para la fijación del monto de la misma. Si bien es cierto que el artículo 22 constitucional no establece un límite para la imposición de una multa, también lo es que para que ésta no resulte excesiva, es indispensable que el precepto secundario le otorgue a la autoridad sancionadora la facultad de determinar y valorar por sí misma, las circunstancias que se presenten en cada caso en que existan infracciones a las disposiciones fiscales, lo cual no sucede cuando la ley establece multas fijas, como son las previstas por el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación. En estas condiciones, debe concluirse que una multa resulta excesiva y por ende inconstitucional, cuando la misma se establece en un porcentaje invariable y en su imposición no se pueden tomar en consideración los elementos citados."

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 478/89. Servicio San Felipe, S.A.
24 de enero de 1990. Unanimidad de votos.

TESIS CON
FALLA EN SU ORIGEN

Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zuleta.
Secretario: José de Jesús Echeagaray Cabrera

Amparo directo 375/90 Corporaciones Charles, S.A. de C.V. 25 de septiembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zuleta. Secretario: José de Jesús Echeagaray Cabrera

Amparo directo 404/90 Idin Textil, S.A. de C.V. 9 de octubre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zuleta. Secretario: José de Jesús Echeagaray Cabrera.

Amparo directo 24/91 Integración Electrónica y Sistemas, S.A. de C.V. 20 de agosto de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Ana María Yolanda Ulloa de Rebollo. Secretario: José Manuel Torres Pérez

Amparo directo 221/95 Gloria Márquez Hernández. 14 de septiembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Norma Frailega Sánchez. Secretario: José Manuel Torres Pérez

"SANCIÓN PECUNIARIA FIJA E INVARIABLE. ES INCONSTITUCIONAL LA del artículo 22 de la Constitución Federal de la República, prohíbe la multa excesiva, entendiéndose por ésta, aquella pena pecuniaria que no corresponde a las condiciones económicas de la persona afectada, o que razonablemente es desproporcional con el valor del hecho en que se cometió, de tal suerte, que cuando la sanción pecuniaria es fija e invariable, se impide con ello a la autoridad administrativa individualizar la multa, es decir, tomar en cuenta las condiciones económicas del infractor, y la gravedad del ilícito fiscal. Ahora, el numeral 129, fracción III de la Ley Aduanera, vigente hasta el treinta y uno de marzo de 1992, en concepto de multa, establece sanciones fijas e invariables, es decir, las circunstancias a que se ha hecho

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

mérito no se encuentran presentes en la fracción del dispositivo en análisis, en tanto que la sanción prevista es un porcentaje fijo. Consecuentemente, si el señalado dispositivo de la Ley Aduanera no brinda oportunidad a la autoridad administrativa de individualizar la multa, tomando en cuenta principalmente las condiciones económicas del infractor y la gravedad de la infracción, contraría el artículo 22 Constitucional."

S.J.F. IX Época, T. II, 1er T.C. del 2o C., julio 1995, página 275."

Conforme a las anteriores tesis jurisprudenciales, es claro que si la naturaleza jurídica de las cuotas compensatorias fuera la de sanciones y multas, necesariamente deberían tomarse en consideración la gravedad de la infracción (la práctica desleal de comercio exterior), la capacidad económica del infractor (importador), la reincidencia de éste en la conducta que la motiva y, en fin, todas aquellas circunstancias que tiendan a individualizar dicha sanción.

Sin embargo, no resulta así, pues al momento de determinar o imponer las cuotas compensatorias la Secretaría de Economía no toma en consideración los anteriores requisitos, dado que, conforme a lo establecido en el artículo 62 de la Ley de Comercio Exterior, únicamente toma en cuenta el valor normal de la mercancía y el precio de exportación, es decir, la discriminación de precios o el margen de dumping.

Por lo anterior, al no cumplirse con los requisitos constitucionales para la imposición de las cuotas compensatorias, considerar la naturaleza de éstas como de carácter punitivo, contravendría

TESIS CON
FALLA URGENTE

el texto Constitucional, lo cual implicaría que no tuvieran efecto jurídico alguno.

Con base en lo expuesto anteriormente, consideramos que las cuotas compensatorias no tienen naturaleza de sanciones o multas, pues de ser así, contravendrían lo dispuesto por el artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2.3.2 LAS CUOTAS COMPENSATORIAS COMO IMPUESTOS O DERECHOS

Por otra parte, la doctrina internacional denomina comúnmente a las cuotas compensatorias como derechos antidumping, en el caso de discriminación de precios, o impuestos compensatorios, en el caso de subvenciones.

Al respecto, con anterioridad señalamos que, para efectos de nuestro orden jurídico interno, dichas denominaciones (impuestos o derechos) son inaplicables.

En efecto, conforme lo establecido en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, los impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deban pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista en la misma.

Por su parte, el mencionado dispositivo establece que los derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho público.

TEST CON
FALLA DE ORIGEN

Como se podrá observar, tanto los impuestos como los derechos constituyen especies del género contribuciones.

Ahora bien, el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone a la letra lo siguiente:

"Son obligaciones de los mexicanos:

I a III.

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Como se desprende del texto del anterior artículo, para que las contribuciones sean legales y constitucionales, deben cumplir con diversos requisitos, a saber: a) destinarse al gasto público; b) ser proporcionales y equitativas, y c) encontrarse establecidas en Ley.

Por el contrario, en caso de no cumplirse cualquiera de los anteriores requisitos es claro que la contribución contravendría el texto del artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa, de sostenerse que las cuotas compensatorias tienen el carácter de contribuciones (ya sea de impuestos o de derechos), deberían por lo tanto, cumplir con los requisitos previstos en el artículo 31, fracción IV Constitucional, antes mencionados.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Esto es: 1) que se destinen al gasto público; 2) que sean proporcionales y equitativas⁵⁰ y; 3) que se encuentren establecidas en ley.

Al respecto, cabe hacer el siguiente análisis de los principios constitucionales antes señalados, con relación a las cuotas compensatorias:

a) Que se destinen al gasto público implica, no solamente que se destinen a los gastos que tenga el Estado, sino que se destinen a satisfacer las funciones y servicios públicos.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que existe un sentido material y otro formal del concepto de "gasto público":

El concepto material de "gasto público" se traduce en un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos.

Por su parte, el concepto formal de "gasto público" se da cuando en el Presupuesto de Egresos de la Nación, está prescrita la partida del tributo a recaudar:

⁵⁰ Al respecto la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación visible en el Tomo XLVI, página 744, por conducto de la Federación a la referida establecimiento de acuerdo con el artículo 32, fracción IV de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requieren la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero que sea proporcional, es decir, que sea equitativa y por ende, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, esencialmente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que esta no concede, así la facultad otorgada para establecer las exacciones que a juicio del Estado, fueran convenientes, sino una facultad limitada por estos tres requisitos. Citado por ARRIOLA VILLAINO, ADOLFO, Derecho Fiscal, página 756.



Lo anteriormente expuesto, se desprende de la tesis de jurisprudencia que se transcribe a continuación:

"GASTO PÚBLICO. NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL. La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los renglones del Presupuesto de la Nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etc. El "gasto público", doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos. Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión

" El artículo 1º de la ley de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2003, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 2002, establece los conceptos por los que la Federación percibirá ingresos durante dicho ejercicio, así como las cantidades estimadas. Cabe mencionar que dicho artículo contempla los ingresos que percibirá el Estado durante el ejercicio fiscal de 2003 por concepto de cuotas compositivas. Por su parte, en el Presupuesto de Egresos se establece el destino que se dará a los ingresos que perciba la Federación, señalados en el artículo 1 de la ley en comento.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

constitucional "gastos públicos de la Federación". El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también al través de su concepto formal la fracción III del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1o de septiembre de cada año, para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la Nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto, y el texto 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto, está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, al través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el Presupuesto de Egresos de la Nación, está prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

cional relativa a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción está destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República."

367

Septima Época

Amparo en revisión 529/62. Transportes de larga Modelo. S. A. 28 de marzo de 1969. Cinco votos.

Amparo en revisión 5135/58. Martín López Vardas. 10 de abril de 1969. Unanimidad de cuatro votos.

Amparo en revisión 35760. Autotransportes "La Piedad de Cabadas", S. C. 10 de abril de 1969. Unanimidad de cuatro votos.

Amparo en revisión 1668/61. Enrique Centenas Valladares y c. 10 de abril de 1969. Cinco votos.

Amparo en revisión 5470/61. Ramón Balcón Olivella. 10 de abril de 1969. Cinco votos.

Instancia Sala auxiliar. Fuente: Apéndice de 1995 época Séptima Época. Tomo I. Parte 80. Folios 367. Época 333. Legis. de Jurisprudencia.

Derivado de lo anterior, debe señalarse que los ingresos que el Estado obtiene, o estima obtener, por el cobro de las cuotas compensatorias, se encuentran previstos tanto en la Ley de Ingresos como en el Presupuesto de Egresos correspondiente, por lo que podría considerarse

TEMA CON
FALLA DE ORIGEN

que las cuotas contributivas cumplan con el primer requisito constitucional de destinarse al gasto público

b) Que sean proporcionales y equitativas. Conviene destacar que la "proporcionalidad es la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados". Por tanto, para que una contribución sea proporcional debe atender a la capacidad contributiva de los particulares obligados (Vg. sujetos pasivos de la obligación tributaria).

Ahora bien, como ha quedado señalado, el principio de proporcionalidad tributaria se traduce en que los particulares contribuyan al gasto público de conformidad con su capacidad contributiva. En otras palabras, para que un tributo cumpla con el principio de proporcionalidad, la ley que lo establezca debe prever una estrecha relación entre el hecho imponible o generador del tributo, y la base gravable a la cual se le aplica la tasa o tarifa de la contribución.

El criterio anterior ha sido establecido por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, al dictar la siguiente tesis de jurisprudencia:

"CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PUBLICOS. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,

TEMAS CON
FALLA DE ORIGEN

consiste en que los gastos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. La intención significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, tomando en consideración que tanto los presupuestos de hecho que sirven de base a los impuestos, deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un suceso de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tarifa de dicho impuesto.

Amparo en revisión 1113/95. Servitum de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 2945/97. Inmobiliaria Hotelera el Presidente Chapultecan, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Humberto Román Palacios; en su ausencia hizo suyo el proyecto Juan N. Silva Meza. Secretario: Tonno Ramos Hernández.

Amparo en revisión 2269/98. Arrendamientos Comerciales de la Frontera, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Mariano Azuela Guitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

TRIBUTOS
FALLA DE CREEN

Agenda en reunión 2482/96. Instalada el 17 de febrero de 1999. Mayoría de ochenta votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Presidente: Sergio Salvador Aguirre. Secretario: Andrés Pérez Lizaso.

Agenda en reunión 2482/96. Instalada el 17 de febrero de 1999. Mayoría de ochenta votos. Ausente: José Vicente Aguilar Aleman, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Presidente: Juan Díaz Rosas. Secretario: José Luis González.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiseis de octubre de noventa y nueve, en cumplimiento del número 109/1999, la tesis jurisprudencial que antecede, México, Distrito Federal, a veintiseis de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

Así mismo, concretamente en el caso de la determinación de cuotas compensatorias, la base gravable que se toma en cuenta para el cálculo del monto de dichas cuotas que deben cubrir los importadores, es el valor a el valor de las mercancías importadas bajo discriminación de precios, lo que se encuentra estrechamente relacionado con el hecho imponible, el cual sería precisamente, la importación de dichas mercancías bajo condiciones de dumping.

De esta manera, al encontrarse estrechamente relacionado el hecho imponible para la imposición de las cuotas compensatorias con la base gravable utilizada para calcular las mismas, resulta claro que se observa el requisito de proporcionalidad previsto por nuestra Constitución Federal para las contribuciones.

TRIPULACION
FALLA DE CUMPLIMIENTO

Por otra parte, el principio de equidad significa que el impacto tributario incida sobre todos los sujetos pasivos que se encuentren en la misma hipótesis normativa.

Es decir, el principio de equidad se traduce en idéntico tratamiento por parte de la ley a todos los sujetos pasivos de una misma contribución, o sea, tratar igual a los iguales, y desigual a los desiguales.

Respecto de este principio, consideramos que igualmente las cuotas compensatorias lo cumplen, al aplicarse estas a aquellos importadores de mercancías idénticas o similares, bajo condiciones de discriminación de precios.

c) Finalmente, conforme al texto constitucional se requiere, para cumplir con lo previsto en el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna, que las cuotas compensatorias estén determinadas en Ley. Esto significa que el contenido de la cuota las determine mediante el expedición de una ley en sentido formal y material.

Aquí, claramente, se puede apreciar que las cuotas compensatorias no cumplen con uno de los requisitos constitucionales que toda contribución debe reunir, toda vez que su determinación no es llevada a cabo por el Poder Legislativo, mediante una ley expedida para tal efecto, sino por el Poder Ejecutivo y, específicamente, por el Secretario de Economía conforme a lo establecido en los artículos 5, fracción VII y 62 de la Ley de Comercio Exterior.

TRABAJO CON
FALLA EN EL TIEMPO

Consecuentemente, conforme a lo anterior, las cuotas compensatorias no pueden considerarse como contribuciones (impuestos o derechos), pues de hacerla así, nos encontraríamos ante una vulneración del texto constitucional, específicamente de la fracción IV del artículo 31 en análisis.

No obstante lo anteriormente expuesto, mereció la pena señalar que tanto la Abrogada Ley Reglamentaria del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en Materia de Comercio Exterior, como la Ley Aduanera que estuvo en vigor hasta el 28 de julio de 1993, en su artículo 35, fracción I, inciso c), solían catalogar a las cuotas compensatorias como "impuestos"; situación que se modificó al publicarse en el Diario Oficial de la Federación e iniciar su vigencia la actual Ley de Comercio Exterior, por los motivos que veremos en el siguiente apartado.

La interpretación del artículo 131 constitucional fue alterada por la Ley Reglamentaria, en tanto a partir del 16 de julio de 1965, los "impuestos" y los "derechos" se convirtieron en "cuotas compensatorias" y "derechos" en "contribuciones", de manera que los "impuestos" y "derechos" se convirtieron en "contribuciones".

De esta manera, las cuotas compensatorias, que de haber pertenecido a los impuestos, general y particular, y a los derechos, de haber pertenecido a los derechos, ya no estarían dentro de la esfera de competencia del legislador, otro propósito sería el beneficio del comercio exterior, en beneficio al Equilibrio Federal, en términos del Artículo 131 constitucional, para

1. - Ampliar, disminuir o regular las cuotas compensatorias de las tarifas de exportación a productos y mercancías extranjeras, no podrán establecerse cuotas preferenciales a las mercancías extranjeras, salvo cuando existan compromisos internacionales, para las mercancías

que se exporten, cuando la instalación de preferencias a la exportación o importación de mercancías, contribuya a:

a) - Promover el comercio exterior, en beneficio de la competitividad de las mercancías de origen nacional, de las mercancías de origen extranjero, de las mercancías de origen nacional y de las mercancías de origen extranjero, que se exporten o importen a México;

b) - Promover el comercio exterior, en beneficio de la competitividad de las mercancías de origen nacional, de las mercancías de origen extranjero, de las mercancías de origen nacional y de las mercancías de origen extranjero, que se exporten o importen a México, cuando se trate de mercancías que se exporten o importen a México, cuando se trate de mercancías que se exporten o importen a México, cuando se trate de mercancías que se exporten o importen a México;

c) - Promover el comercio exterior, en beneficio de la competitividad de las mercancías de origen nacional, de las mercancías de origen extranjero, de las mercancías de origen nacional y de las mercancías de origen extranjero, que se exporten o importen a México, cuando se trate de mercancías que se exporten o importen a México, cuando se trate de mercancías que se exporten o importen a México;

TESE CON
FALLA EN SU BENEFICIO

Asimismo, no dejamos de advertir que existen algunos autores que consideran que las cuotas compensatorias tienen la naturaleza de impuestos, aunque la legislación mexicana no les atribuya tal carácter, debido a que cuentan con los elementos de éstos, a saber: 1) sujetos; 2) hecho imponible o generador; 3) base gravable; 4) tasa o cuota⁵⁶ y, 5) objeto.

1) Sujetos: El sujeto activo sería la Federación y el sujeto pasivo de la obligación tributaria sería la persona física o moral que importe mercancías bajo prácticas desleales de comercio internacional.

2) Hecho generador: En el presente caso consistiría en la importación de mercancías en condiciones de dumping o por medio de subvenciones, que causen o amenacen con causar un daño a la producción nacional.

3) Base gravable: De acuerdo con la propia Ley de Comercio Exterior, las cuotas compensatorias se calculan sobre el valor de las mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios (tasa ad valorem) o sobre el volumen de dichas mercancías que se importa (tasa específica).

4) Tasa o tarifa: Conforme al artículo 87 de la Ley de Comercio Exterior vigente, las cuotas compensatorias pueden determinarse en cantidad específica; en cuyo caso se calcularán en términos monetarios por

⁵⁶ Opinión del Dr. Augusto Ferrnandez Serrano citada por VARELA GONZALEZ, BERTIN de la Ley de Cuotas Compensatorias, Naturaleza y Competencia del Tribunal Fiscal - Revista Nueva Cuadernos de la UNAM, No. 234, mayo, 1984, México, página 59.



unidad de medida) o en los valores (es decir, en términos porcentuales, entre el valor en aduana de las mercancías)?

5) Objeto. Esta característica se define como el elemento material económico sobre el que se establece el impuesto, es decir, la manifestación económica del hecho generador, en este caso el margen de dumping (diferencia entre el valor normal y el precio de exportación).

Cuando puede observarse, las cuotas compensatorias reúnen todos los elementos de los impuestos, por lo que podría concluirse que las mismas tienen la naturaleza jurídica de estos. Esto es importante tenerlo en consideración puesto que en nuestra opinión, aun cuando se considerara que las cuotas compensatorias tienen una naturaleza distinta de los impuestos, es claro que se trata de figuras jurídicas afines, situaciones que se desarrolla con mayor detalle en el siguiente capítulo de este trabajo, en el que señalamos por qué consideramos que la caducidad prevista en el artículo 67 del Código Fiscal vigente, es susceptible respecto de las facultades de las autoridades para determinar y liquidar cuotas compensatorias.

Ahora bien, por cuanto se refiere a la posibilidad de que las cuotas compensatorias tengan la naturaleza de derechos, consideramos que esto es imposible, toda vez que la obligación de pago de las mismas no se genera con motivo del uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación o por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.3.3 LAS CUOTAS COMPENSATORIAS CONFORME A LA LEGISLACIÓN MEXICANA

El artículo 63 de la ley de Comercio Exterior establece que las cuotas compensatorias serán consideradas como aprovechamientos, en términos del artículo 3 del Código Fiscal de la Federación¹¹.

Al respecto, el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación vigente define a los aprovechamientos como aquellos ingresos que percibe el Estado por funciones de Derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal¹².

De esta manera, conforme al anterior concepto, es claro que los aprovechamientos únicamente son aquellos ingresos que percibe el Estado por funciones de Derecho público, y que dichos ingresos no constituyan contribuciones, ingresos derivados de financiamientos, ni aquellos obtenidos por organismos descentralizados y empresas parastatales.

Así, para efectos de entender la particular naturaleza de los aprovechamientos, es necesario determinar qué debe entenderse por "funciones de Derecho público".

¹¹ Las cuotas compensatorias, al estar en virtud de dicho instrumento, las cuotas compensatorias se consideran aprovechamientos.

¹² Cabe mencionar que el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación de 1967, refiere a los aprovechamientos como los sueldos, las multas y los demás ingresos de derecho público no constituyentes como impuestos, derechos o productos.

TESIS DE GRADUACIÓN
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MEXICO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
SECRETARÍA DE ECONOMÍA
CARRERA DE ECONOMÍA
CÉDULA DE ORIGEN

Conforme a la doctrina, el Derecho publico se encuentra constituido por normas juridicas especiales que se dan cuando en las relaciones juridicas se interesa la organizacion misma del Estado y el cumplimiento de las atribuciones que se le han otorgado en razon de su prerrogativa de autoridad.

Ahora bien, cabe mencionar que entrandose de cuotas compensatorias, conforme al segundo parrafo del articulo 131 Constitucional, es el Ejecutivo el facultado para establecer cuotas compensatorias, como se desprende de la siguiente transcripcion.

El Ejecutivo podra ser facultado por el Congreso de la Union para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportacion e importacion, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; asi como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el transito de productos, articulos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economia del pais, la estabilidad de la produccion nacional, o de realizar cualquiera otro proposito, en beneficio del pais. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto fiscal de cada ano, sometera a su aprobacion el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

Como se aprecia del anterior dispositivo Constitucional, el Congreso con la finalidad de regular el comercio exterior, la economia del pais y la estabilidad de la produccion nacional, otorga al Ejecutivo

TRABAJO CON
FALLA DE CUBIEN

Federal la facultad de crear otras cuotas (Vg. Cuotas compensatorias) en adición a las cuotas de las tarifas de exportación e importación.

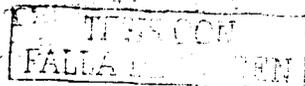
De lo anterior, es claro que el Ejecutivo Federal investido de autoridad, esto es en el ejercicio de sus funciones de Derecho público, es el facultado para imponer cuotas compensatorias en términos de lo dispuesto en el artículo 131 Constitucional.

Asimismo, conforme al artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior, anteriormente citado, nos encontramos que para efectos de nuestro orden jurídico interno las cuotas compensatorias tienen la naturaleza de aprovechamientos, cuyo concepto se encuentra consagrado en el artículo 3 del Código fiscal antes mencionado.

Sin embargo, cabe mencionar que la definición de aprovechamientos prevista en el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, anteriormente transcrita, establece un concepto de aprovechamientos bastante ambiguo y poco claro.

Lo anterior es así, toda vez que el artículo 3 en comento, pretende definir el concepto de aprovechamientos, enunciando todo aquello no comprendido por él (Vg. contribuciones, ingresos derivados de financiamientos e ingresos de organismos descentralizados y de empresas de participación estatal); lo cual, en nuestra opinión es resultado de una mediocre redacción y tiene como resultado que dicho concepto funcione como "cajón de zapatero" en el que se acomoda todo lo que no tiene cabida en otra parte.

ESTA
DE L



Inclusive, son tan escasas las fuentes que nos podrían orientar un poco más sobre el concepto de los aprovechamientos, que no sólo el propio Código Fiscal, no abunda más en la definición sino que la propia exposición de motivos de la Ley de Comercio Exterior vigente, que es el ordenamiento que atribuye esta naturaleza a las cuotas compensatorias, únicamente señala que: al ser las cuotas compensatorias ingresos para la Federación provenientes de sus actividades de Derecho público, en donde ésta actúa como reguladora en materia económica al emitir medidas tendentes a garantizar una competencia comercial sana, este ingreso (y cuotas compensatorias) tiene material y formalmente la característica de un aprovechamiento, determinación que queda confirmada en el artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior.

Como puede apreciarse de lo anterior, las cuotas compensatorias constituyen, conforme a la legislación mexicana, ingresos que tiene derecho a percibir el Estado por funciones de Derecho público, distintas de las contribuciones (y impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, etcétera), por lo que tienen la naturaleza jurídica de aprovechamientos, aunque en ningún momento se justifique o se aduzcan motivos por los que dichas cuotas efectivamente participen de esta naturaleza.

Al respecto, el antes Tribunal Fiscal de la Federación emitió el siguiente criterio:

Exposiciones de motivos de la Ley de Comercio Exterior vigente

TESTIGON
FALLA DE ORIGEN

CUOTAS COMPENSATORIAS. SON INGRESOS FORMAL Y MATERIALMENTE CONCEPTUALIZADOS COMO APROVECHAMIENTOS. El artículo 3º del Código Fiscal de la Federación, establece que son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público, distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal. Por su parte, la exposición de motivos de la Ley de Comercio Exterior, define a la cuota compensatoria como un ingreso para la Federación proveniente de sus actividades de derecho público, en donde actúa como regulador en materia económica, emitiendo medidas tendientes a garantizar una competencia comercial sana, por tanto este ingreso tiene material y formalmente la característica de un aprovechamiento, determinación que queda confirmada en el artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior, en el cual expresamente se establece que las cuotas compensatorias serán consideradas como aprovechamientos, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación. Consecuentemente, si en un juicio de nulidad se hace valer la ilegalidad de una liquidación de cuotas compensatorias, por provenir de un procedimiento iniciado al amparo de una orden de visita, cuyo único objeto era revisar el cumplimiento de contribuciones al Comercio Exterior, este argumento será fundado y así deberá decretarse por la juzgadora, debido a que la liquidación es ilegal, porque en la citada orden de visita, no se dispuso revisar el cumplimiento de aprovechamientos, como lo son las cuotas compensatorias (6)

Juicio de Nulidad No. 103(20)13-98/2017/97.
Resuelto por la Segunda Sección de la Sala

TRIBUNAL
FALLA DE OFICIO

Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 26 de mayo de 1998, por mayoría de 3 votos a favor y 2 en contra. Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Armenta Calderón - Secretarías: Lic. Guadalupe Camacho Bernano. (Ley aprobada en sesión de 9 de septiembre de 1998)

R.T.F.F., Año II, Cuarta Época, No. 7, Febrero de 1999, p. 348. Criterio: Atalaya."

En estos términos, para la legislación mexicana, las cuotas compensatorias representan ingresos percibidos por el Estado por funciones de Derecho público distintas de las contribuciones, aunque en ningún momento queda establecida claramente esta distinción, teniendo, por tanto, la naturaleza de aprovechamientos, lo cual se traduce en un problema para efectos de lo establecido en el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación relativo a la figura de la caducidad de las facultades de las autoridades para determinar y liquidar créditos fiscales, como se analiza en el siguiente capítulo del presente trabajo.

En efecto, como puede apreciarse de lo antes expuesto, ni la doctrina ni los legisladores han podido determinar cuál es la naturaleza jurídica de las cuotas compensatorias, pues unos las manejan como sanciones o multas, otros como impuestos o derechos y, finalmente, nuestra legislación como aprovechamientos.¹

En otras palabras, existe una gran dificultad para otorgarle algún carácter jurídico definido a las cuotas compensatorias. Sin embargo,

¹ Aunque se entiende que desde el año 1993 y a partir de la entrada en vigor, en julio de 1993, de la Ley de Comercio Exterior, ya que antes, se les consideraba impuestos.

TEJERON
FALLA DE CUMPLIR

Consideramos que lo más acertado es atribuirles la naturaleza de impuestos, toda vez que claramente presentan las características de dicha figura.

Inclusive, opinamos que el motivo por el cual nuestra legislación les atribuye el carácter de aprovechamientos, consiste en evadir los obstáculos constitucionales apuntados en el presente apartado, pero sin ánimo alguno de definir jurídicamente su naturaleza.

Por tanto, consideramos que la categorización de las cuotas compensatorias como aprovechamientos, es una situación un tanto artificial, que permite que dicha figura no cumpla con requisitos constitucionales previstos en la fracción IV del artículo 31 antes apuntado, que de ser abiertamente catalogadas como contribuciones, deberían cumplir.

Asimismo, como se señaló anteriormente, esta situación presenta algunas dificultades al momento de aplicar la figura de la caducidad respecto de las facultades de las autoridades fiscales respecto de la determinación y liquidación de las multitudes cuotas, como analizaremos en el siguiente capítulo del presente estudio.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**CAPÍTULO TERCERO.- CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS
AUTORIDADES PARA DETERMINAR Y LIQUIDAR CUOTAS COMPENSATORIAS CONFORME AL
ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

**3.1 INTERPRETACIÓN DE ALGUNAS AUTORIDADES DEL ARTÍCULO 67
DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN RELACIÓN CON LAS FACULTADES DE
DETERMINACIÓN Y LIQUIDACIÓN DE CUOTAS COMPENSATORIAS**

Como ha quedado establecido, la figura de la caducidad en materia tributaria busca imponer un límite temporal al ejercicio de determinadas facultades de que son titulares las autoridades hacendarias, con el objeto de que los responsables de los deberes correlativos (Vg. los contribuyentes) no queden indefinidamente obligados ante dichas autoridades, cuando estas no han demostrado interés en ejercer éstas.

Ahora bien, en el presente capítulo analizaremos por qué consideramos que las facultades de las autoridades fiscales para determinar y liquidar cuotas compensatorias caducan en términos de lo establecido en el artículo 67 del Código Tributario vigente, no obstante que algunas autoridades han sostenido lo contrario.

Para ello, consideramos oportuno, en primer término, recordar que con motivo de la entrada en vigor del actual Código Fiscal, se dejó de hablar de la caducidad de las facultades de las autoridades para determinar y liquidar "obligaciones fiscales"¹ (como hacía el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1967 que fue oportunamente

¹ Concepto que como se desprende del artículo 4º del Código en comento, abarca tanto a las contribuciones como a los aprovechamientos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

analizado) para referirse de manera expresa únicamente a "contribuciones"; lo cual origina una importante confusión interpretativa al momento de pretender desentrañar el contenido y alcances del artículo 67 y su aplicación, respecto de las facultades de las autoridades relativas a la determinación y liquidación de cuotas compensatorias.

Lo anterior es así, ya que como se ha venido insistiendo a lo largo del presente trabajo, el objetivo perseguido por el legislador al instituir la figura de la caducidad como una figura independiente de la prescripción en el Código Fiscal de 1967, consistió en brindar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes, al limitar temporalmente el ejercicio de las facultades de determinación y liquidación de las autoridades exactionas. Con lo tanto, somos de la opinión que al sustituirse el concepto de "obligaciones fiscales" por el de "contribuciones", en el texto de la norma destinada a regular la caducidad de las facultades en comento, se creó una confusión que llevó inclusive a la violación, en algunos casos, de las garantías de certeza y seguridad jurídica de que son titulares los contribuyentes.

Al respecto, cabe recordar que las contribuciones, según lo establecido por el artículo 2 del Código Fiscal se clasifican en: 1) impuestos que son las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley de carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos; 2) aportaciones de seguridad social que son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones en materia de seguridad social o a las personas que se benefician por servicios de seguridad social proporcionados por el Estado; 3) contribuciones de mejoras que consisten en las contribuciones previstas

TESIS CON
FALLA DE HECHEN

en ley a cargo de personas físicas o morales que se beneficien directamente por obras públicas y; 4) derechos que son aquellos ingresos que tiene derecho a percibir el Estado por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación, así como por la prestación de servicios en sus funciones de Derecho público.

Nótese, cómo las especies de contribuciones se encuentran no sólo de manera enunciativa sino también limitativamente establecidas en el texto del ordenamiento jurídico en comento quedando excluidos de dicho concepto los aprovechamientos que, conforme al artículo 3 del Código Tributario vigente, son distintos de las contribuciones.

Lo hasta aquí expuesto es de suma importancia toda vez que al hacer referencia el artículo 67 del Código Fiscal exclusivamente a la determinación y liquidación de "contribuciones", ha dado pie a que algunas autoridades tanto adscritas al Servicio de Administración Tributaria como al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa hayan interpretado que la figura jurídica de la caducidad, prevista en dicha numeral, se aplica respecto de las cuotas compensatorias, situación que, en nuestra opinión, resulta violatoria de las garantías de seguridad y certeza jurídicas de los contribuyentes, como pretendemos demostrar en el presente capítulo.

En efecto, en la resolución número 325 SAT/15/12/C 23762, expedida el 15 de octubre de 2001, la Administradora local Jurídica de Naucalpan en el Estado de México del Servicio de Administración Tributaria, al resolver el recurso de revocación número RA-SAT-1667/2001, consideró que las facultades de las autoridades fiscales para determinar y liquidar cuotas compensatorias, al tener conforme al artículo 63 de la

TRIBUTARIA
FALLA DE CUERPO

Ley de Comercio Exterior la naturaleza jurídica de aprovechamientos, no caducan conforme a lo dispuesto en el artículo 67 del Código Tributario Federal, como se desprende de la siguiente transcripción:

"... respecto a la diferencia de contribuciones que se liquidaron por concepto de cuotas compensatorias, recargos y multas en la resolución recurrida, se considera que no existe la supuesta violación del artículo 67, fracción II del Código Fiscal de la Federación, toda vez que dicho artículo no es aplicable respecto de las cuotas compensatorias que el contribuyente solicita se declare su caducidad, ya que el precepto legal en comento, transcrito con anterioridad, señala que las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones se extinguen en el plazo de cinco años, es decir que la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales opera únicamente respecto de contribuciones y los accesorios de estos; así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, y en el presente caso, la naturaleza jurídica de las cuotas compensatorias y los accesorios de estos resulta ser distinta a la de una contribución, como a continuación se demuestra.

De acuerdo a lo que señala el artículo 2º, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, las Contribuciones se clasifican en: Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos; si estos dentro de los cuales no se encuentran las cuotas compensatorias, lo

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

cual implica que la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 67 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, es decir la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales, opera únicamente respecto de las contribuciones señaladas en el artículo 2º primer párrafo del ordenamiento legal citado.

Ahora bien, las cuotas compensatorias se consideran como aprovechamientos de conformidad con lo previsto el artículo 3 y 63 de la ley de Comercio Exterior, los cuales en la parte que nos interesa, señalan lo siguiente:

De lo anterior, se desprende que las cuotas compensatorias, por tratarse de un aprovechamiento, se ubican dentro de la hipótesis normativa prevista en el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación, la cual es distinta de las que señala como contribuciones el artículo 2º primer párrafo del ordenamiento legal citado, por lo tanto, se concluye que por lo que respecta a los aprovechamientos, y sus accesorios no opera la caducidad de la facultad de para determinarlas, puesto que como se señaló anteriormente, el artículo 67 en su primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, únicamente opera respecto de la facultad de determinar contribuciones.

En este sentido, queda claro que la figura jurídica mencionada no opera para el caso de la determinación de cuotas compensatorias.

De la misma forma, al resolver el juicio de nulidad número 506/02-11-03-7, la Tercera Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la sentencia dictada con fecha 22 de junio de 2002, resolvió lo siguiente:

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, resulta infundado el único concepto de impugnación contenido en el escrito de demanda, en virtud de que en el caso concreto se actualiza la figura jurídica de la caducidad parcialmente, tal y como lo resolvió la autoridad demandada al dejar sin efectos la resolución contenida en el oficio número 356/SAL/RS/444 XVI/01/1047, de fecha 15 de noviembre de 2000, única y exclusivamente por lo que respecta a la determinación de impuesto al valor agregado omitido actualizado, recargos, multa, por omisión en cuota Compensatoria, puesto que en la especie dichos supuestos fueron los que solamente se configuraron a lo establecido por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, puesto que se actualizó la extinción de las facultades de la autoridad fiscal para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones.

Por lo que esta juzgadora advierte, que la autoridad se apega en estricto derecho, al resolver el recurso de revocación intentado por la actuante en la vía administrativa y no como lo argumenta en cuanto a que la autoridad fiscal dejó de aplicar debidamente lo preceptuado por el artículo 67 fracción II del Código Fiscal de la Federación, al no haberse pronunciado la caducidad por omisión de cuotas compensatorias que tiene el carácter de aprovechamientos (acorde en lo dispuesto en el artículo 63 de la ley de

TESIS CON
FALLA DE CEMENTO

Comercio Exterior), puesto que el artículo 67 del Código tributario, no incluye aprovechamientos, tal y como se puede constatar en el cuerpo del mismo ordenamiento y que para el efecto se transcribe:

"Artículo 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 aquel que:

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

De la anterior transcripción se desprende que dicho precepto legal no es aplicable respecto de las cuotas compensatorias que se revisten del carácter de aprovechamientos y de las cuales la acreedora solicita se declare su caducidad, puesto que la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 67 del Código fiscal de la Federación, opera únicamente respecto de las contribuciones señaladas en el artículo 2º del Código Tributario, mismo que señala: "Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos", supuesto en los cuales no se encuentran las cuotas compensatorias, dado a que su naturaleza jurídica goza de las características de un aprovechamiento, tal y

TESORO
FALLA DE ORIGEN

como se desprende de los artículos 3º, fracción III y 63 de la Ley de Comercio Exterior, mismos que establecen lo siguiente:

CODIGO DE COMERCIO EXTERIOR

"Artículo 3.- Para efectos de esta ley se entenderá por:

III.- Cuotas compensatorias aquellas que se aplican a las mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen, conforme a lo establecido en la presente ley."

"Artículo 63.- Las cuotas compensatorias serán consideradas como aprovechamientos en los términos del artículo 3º del Código Fiscal de la Federación"

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

De los preceptos anteriormente citados se desprende que las cuotas compensatorias tienen el carácter de aprovechamientos, al ubicarse dentro de la hipótesis normativa prevista en el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación, la cual es distinta de las que señala como contribuciones el artículo 2º del ordenamiento legal en cita y de las cuales únicamente opera la caducidad de las facultades de la autoridad para determinar

TESE CON
FALLA DE ORIGEN

contribuciones de acuerdo a lo previsto en el artículo 67 del Código Tributario, es decir para que opere la figura de la caducidad prevista en el artículo en cita, debe tratarse de contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, luego entonces si las cuotas compensatorias resultan ser aprovechamientos en consecuencia no puede surtir efectos lo dispuesto por el artículo 67 del Código Tributario, es decir para que opere la figura de la caducidad prevista en el artículo en cita, debe tratarse de contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, luego entonces si las cuotas compensatorias resultan ser aprovechamientos en consecuencia no puede surtir efectos lo dispuesto por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que dicho artículo no es aplicable respecto de las cuotas compensatorias de las que el contribuyente solicita su caducidad, por tratarse de aprovechamientos.

En esa medida, resulta evidente que la caducidad respecto a la omisión de cuotas compensatorias que hace valer la parte actora, no se configuro, al no ser aplicable lo dispuesto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, por tratarse de aprovechamientos, por lo que resulta legal la determinación de que la autoridad al resolver en los términos que hizo el recurso de revocación intentado por la actuante en la vía administrativa.

Por lo que es de concluirse tal y como se manifestó la autoridad demandada, que respecto a la diferencia de contribuciones que se liquidaron por concepto de cuotas

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

compensatorias, recargos y multas en la resolución recurrida, no existió violación al artículo 67, fracción II del Código Fiscal de la Federación, toda vez que dicho artículo no es aplicable respecto de las cuotas compensatorias que el contribuyente solicita se declare su caducidad, puesto que esta figura conforme al artículo anteriormente citado solamente opera para la determinación de contribuciones y sus accesorios, pero el mismo no sostiene hipótesis legal para los aprovechamientos, como resultan ser las cuotas compensatorias, por lo tanto la resolución impugnada se encuentra anegada a derecho, por lo que resultan del todo infundados los argumentos hechos valer por la actora, razón por la cual se declara la validez de la resolución impugnada.

Sirve de apoyo a lo anterior por analogía la tesis emitida por el Pleno, R.T.F.F.: III TASS 2235, Tercera Época, Año V, No. 59 Noviembre de 1992, Página 25, que a la letra dice:

PLIEGO DE RESPONSABILIDADES - PARA EL COMPUTO DE LA CADUCIDAD NO ES APLICABLE EL ARTICULO 67 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. En términos de lo dispuesto por el artículo 4o del Código fiscal de la Federación y 47 de la ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, los pliegos de responsabilidades tienen el carácter de créditos fiscales, mismos que además, conforme al artículo 3o del primer ordenamiento legal invocado, son considerados como aprovechamientos, razón por la cual resulta inaplicable el artículo 67 del Código Imputatorio, en tanto que el mismo establece la extinción de las facultades de las autoridades fiscales para

TESIS CON
FALLA EN SU FUNDAMENTO

determinar contribuciones omitidas, sin que se incluyan los aprovechamientos.

Revisión No. 1196/87 - Resuelta en sesión de 3 noviembre de 1992, por mayoría de 4 votos y 3 en contra.- Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregorio.- Secretaria: Lic. Graciela Buenrostro Peña."

Ahora bien, como puede apreciarse de las anteriores transcripciones, en algunos casos las autoridades de forma, a nuestro juicio, equivocada han considerado excluir a las cuotas compensatorias del ámbito de aplicación del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación por tratarse de "aprovechamientos". Dicha situación, en nuestra opinión, se desprende de un problema de interpretación causado, en gran medida, tanto por la complejidad de la figura de la caducidad, como por el desafortunado texto del primer párrafo de dicho artículo, al referirse a la caducidad de las facultades de las autoridades respecto de "contribuciones" y no de "obligaciones fiscales"; y trae como consecuencia que se deje a los contribuyentes en un completo estado de inseguridad jurídica ante las autoridades fiscales, quienes en concordancia con dicha interpretación, no tendrían límite temporal alguno para el ejercicio unrestricted de sus facultades respecto de la determinación y liquidación de cuotas compensatorias.

Derivado de lo anterior, consideramos que el hecho de interpretar que la figura de la caducidad, a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal vigente, no es aplicable a las cuotas compensatorias, por no mencionarse expresamente en su texto, es erróneo como se demuestra en los apartados siguientes y es resultado, se insiste de una falta de técnica legislativa.

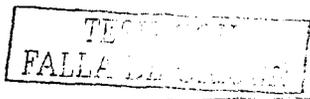
TECNOLOGIA
FALLA DE CUBIEN

3.2 DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN JURÍDICA Y EL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

La interpretación jurídica consiste en desentrañar el contenido de una norma para poder aplicarla a un caso concreto. En efecto, la creación y existencia de las leyes se justifica en la medida en que éstas puedan aplicarse para regular o resolver las situaciones o problemas reales y concretos que se producen en el diario acontecer de la sociedad.

Ahora bien, precisamente de esa necesidad de que el ordenamiento jurídico creado tenga una aplicación práctica, se deriva la importancia de una correcta interpretación de las normas jurídicas, ya que como señala el Maestro Recasens Siches, "sin interpretación no hay posibilidad alguna ni de observancia ni de funcionamiento de ningún orden jurídico. No puede existir ningún orden jurídico sin función interpretativa, porque las normas están destinadas a ser cumplidas y, en su caso, impuestas por los órganos jurisdiccionales y ejecutivos".

En tales condiciones, resulta evidente que la interpretación de las leyes y, en concreto de los preceptos que las conforman, reviste una importancia fundamental dentro de la ciencia del Derecho, ya que si las normas jurídicas no son susceptibles de aplicarse a la realidad que pretenden regular, el Derecho no tendría ninguna razón de existir como un instrumento regulador de la conducta humana.



Sin embargo, como se ha visto a través de los tiempos, la realidad suele rebasar al Derecho, ya que es prácticamente imposible que el Derecho contemple la infinidad de situaciones que se pueden presentar en la vida cotidiana, por lo que, cada vez que se presenta una situación o problema que requiere ser regulado o resuelto conforme a Derecho, es menester determinar cuál norma jurídica aplicar al caso concreto y la forma en que dicha norma debena aplicarse. De ahí, precisamente la importancia de una correcta o debida interpretación de las leyes, para estar en posibilidad de determinar la aplicabilidad o, en su caso, inaplicabilidad de una norma jurídica a una determinada situación.

Ahora bien, en el ámbito tributario considerando que se está en presencia de una relación de supra a subordinación del Estado frente a los gobernados o contribuyentes, adquiere especial relevancia la debida interpretación de las normas jurídicas a efecto de evitar posibles abusos de autoridad en contra de los contribuyentes, así como asegurar que el Estado obtenga los recursos económicos necesarios para costear los servicios públicos. Por lo tanto, adquiere fundamental relevancia el interpretar adecuadamente las normas fiscales.

Hasta ahora, hemos procurado enfatizar la importancia de la interpretación jurídica. Sin embargo, hemos sido omisos en señalar que existen diversos métodos de interpretación susceptibles de aplicarse para desentrañar el significado y alcance de las normas jurídicas; siendo los principales, los que a continuación se señalan.

TESIS
FALLA DE

3.2.1 ESCUELA DE LA EXÉGESIS

El método clásico, tradicional o exegetico¹ considera que la única forma de interpretación viable es la exégesis del texto que conforma la ley, en virtud de ser esta última la expresión de la voluntad legislativa. Por lo tanto, mediante este método se pretende encontrar el pensamiento del legislador a través del análisis del texto de la ley lo anterior, toda vez que dada la riqueza de la legislación es casi imposible la existencia de casos no previstos por ésta, y aún cuando se de el caso siempre cabe la posibilidad de acudir a la analogía. Dentro del método exegetico se comprenden diversas variantes de interpretación:

1) Interpretación gramatical o literal: aplicable cuando el texto es lo suficientemente claro para no admitir ninguna duda sobre el pensamiento de sus redactores.

2) Interpretación lógica: Pretende descubrir el espíritu de la ley, cuando la expresión es oscura o incompleta, mediante la utilización y análisis de elementos externos a la norma como: trabajos preparatorios, exposiciones de motivos, discusiones parlamentarias, tradición histórica, la costumbre. Asimismo, cuando los anteriores elementos resultan insuficientes para desentrañar el sentido de la ley, será necesario recurrir a la equidad y a los principios generales del derecho.

¹Blondeau, Dehaene, Marchal, Descloux, Aubry et Rau, Laurent y Raudry-Lacantinerie aprobaron este método de interpretación.

TELEFONON
FALLA EN CASO EN

Los exegetas sostuvieron que mediante los procedimientos antes mencionados es posible descubrir el sentido de la ley, aún en el caso de situaciones no previstas por ella. No obstante, que en este último caso (de situaciones no previstas) habría que utilizar para auxiliarse de los recursos brindados por la lógica formal, como son:

I) Argumento *contraria sensu*. Con base en éste, se busca interpretar una norma jurídica bajo el supuesto que aquellos que se encuentran en una situación opuesta o contraria a la contemplada por la ley quedan excluidos de la hipótesis normativa prevista por ésta.

II) Razonamiento de analogía. Conforme a éste, se establece que en todos aquellos casos en que existe una misma razón jurídica, la disposición debe ser la misma (*sub eadem ratio, idem ius*). Resulta aplicable en aquellos casos en que hay semejanza entre dos situaciones, sin embargo una se encuentra prevista en la ley mientras que la otra no. En los casos en que se aplica este razonamiento, debe existir la certeza de que existe identidad jurídica entre la figura no contemplada por la ley y la contemplada. En otras palabras, la certidumbre que la similitud entre ambas figuras permite igual tratamiento jurídico y que de haber conocido el supuesto no contemplado en la ley, el legislador habría querido la solución prevista para el caso análogo.

La principal crítica que se hace a los exegetas es la rigidez del sistema planteado por ellos, porque pierden de vista que la ley es el resultado de una inteligencia y una voluntad humanas, que consecuentemente son incompletas, puesto que abarcan las relaciones actuales, resuelven los conflictos ya nacidos pero no pueden prever los

SE
FALLA DE URGEN

tautos. Por lo tanto, el afirmar la infalibilidad de este método es negar la posibilidad de evolución del Derecho.

3.2.2 ESCUELA HISTÓRICA

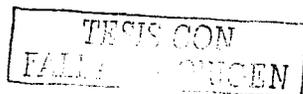
La Escuela Histórica¹ sostiene que la mejor interpretación del Derecho es aquella que satisface las necesidades presentes, en virtud que la ley, una vez que es creada, se desprende del pensamiento de sus autores para vivir una existencia autónoma y adaptarse a todas las modificaciones de la vida social.

Este método ha sido muy criticado, puesto que no se ha considerado como un sistema de interpretación de la ley, toda vez que se deforma el propósito de la misma, pues se presta a la completa arbitrariedad del intérprete de la ley o norma de que se trate.

3.2.3 ESCUELA CIENTÍFICA

Uno de los principales exponentes de la Escuela Científica es Gény quien coincide con los exponentes de la Escuela Exegetica al señalar que la interpretación de la ley tiene como principal objetivo descubrir el pensamiento del legislador. Sin embargo, a diferencia de los exegetas rechaza que la ley sea la única fuente del Derecho y que ésta prevea todas las situaciones posibles. Para Gény "interpretar la ley equivale a simplemente a investigar el contenido de la voluntad legislativa, con el auxilio de la fórmula que expresa". Y mientras se permanezca en la esfera de la interpretación propiamente dicha, esta investigación debe

¹ Véase por ejemplo: Góngora Lavayez, Saterres, Deza y Lombardi.

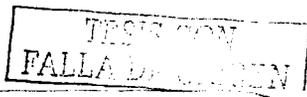


hacese sin idea preconcebida sobre su adaptación más o menos completa al medio social al que debe aplicarse, o sobre la perfección más o menos ideal de la regla por descubrir. No quiero decir, por supuesto, que el intérprete deba eliminar de su horizonte tales elementos; sólo afirmo que únicamente puede servirlos de ellos para esclarecer el diagnóstico de la voluntad del legislador, no para definir o rectificar esta voluntad²⁴.

Asimismo, para Gény pretender interpretar la ley en función de las necesidades del momento, se asimila a sustituir la voluntad del legislador, puesto que si la interpretación dependiera de las circunstancias existentes al momento de la aplicación, no podría existir la seguridad jurídica. Por lo tanto, para Gény la interpretación ha de hacerse en función de la voluntad de sus autores, pero para tal fin es necesario conocer todo el contenido de esa voluntad. Para tal fin, considerará que la lógica es fundamental; así como algunos elementos extrínsecos que deben ser tomados en consideración, como son la *ratio legis* y la *ocasio legis*.

No obstante lo anterior, cabe mencionar que Gény reconoce que la interpretación legislativa es limitada cuando se trata de casos no previstos en ella por el legislador, pues en esos casos, se trata de suplir una voluntad legislativa ausente y se pretende atribuir al ordenamiento jurídico un propósito no expresado, por lo que no se puede hablar de interpretación. Es en este punto, que Gény, habla de la importancia de la analogía como uno de los medios más eficaces de integración de textos, mas no de interpretación jurídica, porque ésta se aplica exclusivamente cuando un caso no ha sido previsto en la ley. Esto

²⁴ Citado por GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO, *Introducción al Estudio del Derecho*, Editorial Porrúa, México, página 339.



es, la analogía no puede considerarse un método de interpretación porque se refiere al supuesto de casos no previstos en la ley, por lo que más que interpretar busca colmar una laguna de la ley. Por lo tanto, según Gény, la ley frente a la analogía no es más que un elemento objetivo que se toma como punto de partida, para aplicar la misma disposición a todos aquellos casos, no previstos, en que existe igualdad de razones jurídicas.

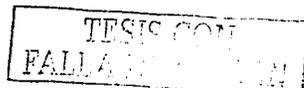
Posteriormente, Gény se refiere a la utilización de la costumbre para suplir o completar la ley cuando dicha costumbre no es contraria a la ley.

Finalmente, Gény habla de la libre investigación científica, a la que se debe acudir cuando las fuentes formales del Derecho son insuficientes o inexistentes respecto de una determinada situación (Vg. ley y costumbre), en cuyo caso, el intérprete debe colocarse en el punto de vista del legislador, si éste se propusiera resolver la cuestión analizada.

Hasta ahora hemos señalado lo que las principales escuelas establecen en lo relativo a la interpretación de las leyes, sin embargo, aún falta señalar lo que establece la legislación mexicana al respecto.

3.2.4 MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN E INTEGRACIÓN PREVISTOS EN EL DERECHO POSITIVO MEXICANO

Respecto de los métodos de interpretación e integración previstos en nuestro ordenamiento jurídico, conviene iniciar señalando



que el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su párrafo cuarto dispone lo siguiente:

"En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley y, a falta de ésta, se fundará en los principios generales de derecho"

Por su parte, el artículo 19 del Código Civil Federal dispone que:

"Las controversias judiciales del orden civil deberán resolverse conforme a la letra de la ley o a su interpretación jurídica. A falta de ley se resolverán conforme a los principios generales de derecho".

Como puede apreñarse de las anteriores disposiciones, ambos señalan que en primer término deberá atenderse a la letra de la ley. No obstante, que podría concluirse que dichos dispositivos se refieren a una interpretación literal o gramatical del texto de la ley, consideramos que debe atenderse a dicho texto cuando éste sin lugar a dudas, da solución al problema planteado.

Por otra parte, cuando el sentido de la ley es poco claro, debe acudirse a los otros métodos de interpretación, que deberán aplicarse para determinar el sentido y alcance de la ley. Sin embargo, en aquellos casos en que la ley no prevé una determinada situación, no ha

Los principios generales de derecho son concebidos como un conjunto de ideales de razón y justicia que han de tenerse presentes en todo caso.

TESIS CON
FALLA EN SU FUNDAMENTO

lugar a la interpretación, porque en ese supuesto más encontramos frente a una laguna de la ley que será necesario colmar.

En estos casos, los dispositivos en comento señalan que deberá acudirse a los principios generales del derecho. Al respecto, algunos autores creen que es factible, en estos casos, acudir a la integración por analogía, partiendo de la base que el razonamiento analógico constituye un principio general de derecho, por cuanto que "la justicia exige que dos casos iguales sean tratados igualmente".

Ahora bien, hasta aquí hemos señalado lo que tanto nuestra Santa Madre como el Derecho común establecen tratándose de la interpretación de las leyes. Sin embargo, falta referirnos al dispositivo que, en materia fiscal, determina el método de interpretación que ha de seguirse para interpretar las leyes fiscales. Dicho dispositivo es el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación que a la letra establece que:

"Artículo 5. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se consideran que establecen cargas a los particulares, las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal."

Como puede apreciarse, dicho precepto establece la interpretación estricta de las disposiciones fiscales que imponen cargas a los particulares, señalan excepciones y fijan infracciones y sanciones.

Cabe mencionar que este método es utilizado, por disposición expresa del artículo 5 en comento, para interpretar las normas de carácter fiscal, en virtud de que la aplicación de dichas normas, al imponer cargas a los contribuyentes, deben aplicarse con la mayor precisión posible.

Con relación a este método de interpretación, consideramos que su incorrecta aplicación (en términos del artículo 5 del Código Tributario Federal), al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, ha resultado en que algunas autoridades consideren que las facultades de las autoridades fiscales para determinar y liquidar cuotas compensatorias, no son susceptibles de caducar, lo cual a nuestro juicio es equivocada, como a continuación se demuestra:

3.3 EL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE NO ES UNA NORMA SUSCEPTIBLE DE INTERPRETARSE ESTRICTAMENTE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 5 DE DICHO ORDENAMIENTO

Consideramos que la interpretación de algunas autoridades en el sentido que las facultades de las autoridades para determinar y liquidar cuotas compensatorias no caducan, conforme al texto del artículo 67 del Código Tributario vigente, es equivocada, toda vez que dicho

TESIS CON
FALLA EN SU INTERPRETACIÓN

artículo no constituye una norma susceptible de interpretarse estrictamente.

Al respecto, como se señaló previamente, el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación señala que únicamente las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares, esto es, aquellas relativas al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa; así como las que establezcan excepciones, infracciones y sanciones, son de aplicación estricta.

Esto es, el propio texto del artículo 5 establece expresamente los supuestos en que los preceptos fiscales deberán interpretarse de forma estricta, no habiendo lugar, en estos casos, a algún otro método de interpretación jurídica susceptible de aplicación.

Por otra parte, el segundo párrafo del precepto en análisis, establece que las demás disposiciones fiscales, es decir, aquellas que no se refieren al sujeto, objeto, base, tasa, tarifa ni prevean excepciones, infracciones y sanciones, se interpretarán aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica.

De lo anterior se deriva, que en la interpretación de una norma jurídica de carácter fiscal, debe considerarse primeramente si establece cargas a los particulares para determinar si dicha norma es de aplicación estricta, o bien, si debe interpretarse aplicando cualquier otro de los métodos arriba expuestos.

Ahora bien, la institución jurídica de la caducidad prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, pertenece al ámbito

TESIS CON
FALLA FAVORABLE

del derecho adjetivo o procesal, porque sólo se refiere a los plazos que posibilitan o no, el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, según la oportunidad de su ejercicio.

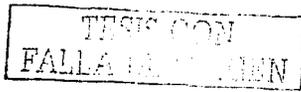
Al respecto, conviene recordar que el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación establece a la letra lo siguiente:

"Artículo 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 de:

..."

Como puede apreciarse, el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación no establece cargas a los particulares ni establece excepciones a las mismas o infracciones y sanciones, toda vez que se trata de una norma de procedimiento o adjetiva, como se desprende de la Jurisprudencia y la tesis que a continuación se transcriben:

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES 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 del artículo 88 del Código Fiscal de la Federación en vigor desde el 1º 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 considerarse que por ser reglas de procedimiento se aplican



Las vigentes, aun 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 local de que se trate y el cómputo del plazo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o judicial; en consecuencia, las facultades pueden ser localmente 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.

Contradicción de sentencias. No. 178.
Juicios 11785 y Acum. y 117388 - Resuelta en sesión de 8 de mayo de 1990.

R.T.F.F., Año III, Tercera Época, No. 29,
Mayo de 1990, p. 10 Jurisprudencia "

"CADUCIDAD - DISPOSICIÓN APLICABLE - Es cierto que las contribuciones se determinan conforme a las disposiciones legales vigentes en el momento de su causación, tal como lo señala la autoridad demandada en los términos del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, también es cierto que conforme al mismo precepto, serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan posteriormente; y como la caducidad es una institución procesal o procedimental, es incuestionable que la disposición aplicable al caso sobre la extinción de facultades de las autoridades fiscales es el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, vigente. (47)

Revisión No. 406/85 - Resuelta en sesión de 12 de marzo de 1987, por unanimidad de 7 votos. - Magistrado Ponente: Francisco Ponce

TESIS CON
FALLA POR OMISIÓN

Gómez.- Secretario: Lic. Alberto Ocampo
Gómez.

R.T.F.F., Año VIII, Segunda Época, No. 87
Marzo de 1987, p. 721, Criterio Aislado

Toda vez que el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación es, se insiste, una norma de carácter procesal, es evidente que no puede comprender conceptos de carácter sustantivo a los cuales refiere el primer párrafo del artículo 5 de dicho Código, es decir, el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

La anterior afirmación encuentra su sustento en la tesis de la Segunda Sección de la Sala Superior del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que se transcribe a continuación:

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- La extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones, establecida en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, es una institución de carácter adjetivo (procedimental), en tanto que se refiere al plazo de que dispone para el ejercicio de sus facultades de revisión y de determinación de obligaciones fiscales, así como para imponer las sanciones que procedan por infracciones a las leyes tributarias; en tanto que no se comprenden conceptos de carácter sustantivo, como lo son: el objeto, la base, la tasa o tarifa de las contribuciones, pues sólo regula el tiempo que le concede la ley a la autoridad

TESIS CON
FALLA FISCAL

tributaria para iniciar un procedimiento y aplicar las sanciones que se deriven de las infracciones que sean imputables a los sujetos pasivos de la relación tributaria. No sólo son procedimentales las normas jurídicas que se refieren a los actos integrantes de un procedimiento, sino aquellas otras que atribuyen facultades a la autoridad para iniciarlo, así como las que afectan la continuidad y atanen a la eficacia del mismo, tal es el caso de los presupuestos procesales o procedimentales, como la competencia, la legitimación y la personalidad, o bien la caducidad. Consecuentemente, se apega a este criterio doctrinario el texto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en tanto dispone que el plazo de la caducidad 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 del Código Tributario Federal, y cuando se interponga un recurso administrativo o algún juicio.

Juicio de Nulidad No. 100(14)23/98/4238/97 - Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 8 de septiembre de 1998, por mayoría de 4 votos a favor y 1 más con los resolutivos: Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Armenta Calderón, Secretario: Lic. José Antonio Rodríguez Martínez.

(Tesis aprobada en sesión de 8 de septiembre de 1998)."

Como se puede observar, al ser el artículo 67 una norma de carácter procesal, consecuentemente no se ubica en los supuestos previstos en el primer párrafo del artículo 5 del Código fiscal de la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Federación, por lo que debe interpretarse en términos de lo dispuesto en el segundo párrafo del mencionado artículo, es decir utilizando cualquier otro método de interpretación jurídica.

3.4 APLICABILIDAD DE LA FIGURA DE LA CADUCIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN A LAS FACULTADES DE DETERMINACIÓN Y LIQUIDACIÓN DE CUOTAS COMPENSATORIAS

Como ha quedado debidamente demostrado, el artículo 67 no se ubica en los supuestos previstos en el primer párrafo del artículo 5 del Código fiscal de la Federación, por lo que en principio éste debe interpretarse con base en cualquier otro método de interpretación jurídica distinto del de interpretación estricta.

Sin embargo, en este punto, vale la pena mencionar que nuestro interés, en la realización del presente trabajo, consiste en determinar si la caducidad de facultades de las autoridades fiscales a que se refiere el mencionado artículo 67 es susceptible de aplicarse al supuesto de determinación y liquidación de cuotas compensatorias, toda vez que el ordenamiento jurídico no prevé expresamente límites temporales al ejercicio de dichas facultades.

Por lo tanto, consideramos que en nuestro caso nos encontramos ante una laguna de ley, puesto que el ordenamiento jurídico no establece una solución al problema relativo al ilimitado ejercicio de facultades de determinación y liquidación de cuotas compensatorias. Por tal motivo, somos de la opinión que, no podemos hablar de una interpretación del artículo 67 del Código Tributario Federal en cuanto a

TESIS CON
FALLA DE CEN

cuotas compensatorias se refiere, puesto que nuestro caso no se encuentra contemplado en el ordenamiento jurídico.

Por lo anterior, consideramos que con el objeto de determinar la aplicabilidad del artículo 67 del Código Tributario vigente a las facultades de determinación y liquidación de cuotas compensatorias, debemos acudir a un método de integración como lo es la analogía, con la intención de ver si podemos colmar dicha laguna.

Conviene recordar que el razonamiento analógico es susceptible de aplicarse en aquellos casos en que habiendo semejanza entre dos situaciones, una se encuentra prevista en la ley mientras que la otra no.

Sobre el particular, resulta aplicable la siguiente tesis aislada:

"LEY. SU APLICACION POR ANALOGIA. - Cuando un caso determinado no esté previsto expresamente en la ley, para dilucidarlo el juzgador debe atender los métodos de aplicación, entre ellos el de la analogía, que opera cuando hay relación entre un caso previsto expresamente en una norma jurídica y otro que no se encuentra comprendido en ella, pero que por la similitud con aquel, permite igual tratamiento jurídico en beneficio de la administración de justicia.
TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL TERCER CIRCUITO

Impedencia: 0991 Luis Alberto Quevedo
Lopez 2 de octubre de 1991 unanimidad de
votos Povedar Alfonsina Berta Navarro

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Hidalgo. Secretario: Eugenio Isidro Gerardo Partrida Sánchez.

Amparo directo 143/91. María Margarita Soto Ramos. 21 de agosto de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Andrés Cruz Martínez. Secretario: Roberto Ruiz Martínez.

Octava Época. Tomo VIII. Octubre. página 214.

Nota. Este criterio ha integrado la jurisprudencia III I. J/20, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo VII. abril de 1998. página 649.

Instancia. Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Época: Octava Época. Tomo IX. Enero. Tesis: Página: 194. Tesis Aislada."

En primer lugar, queremos destacar que tal como quedó debidamente señalado en el capítulo precedente, las cuotas compensatorias, aunque por ministerio de ley se les atribuya la naturaleza jurídica de aprovechamientos, presentan diversas características de las contribuciones y, específicamente, de los impuestos. (Ver, cumplen con los principios constitucionales de proporcionalidad, equidad y destino al gasto público; y cuentan con los elementos de los impuestos, a saber: sujetos, objeto, base gravable, hecho generador y tasa o tarifa). Esta situación, a nuestro juicio, nos permite considerar a las cuotas compensatorias como figuras jurídicas similares a los impuestos, que son una especie del género contribuciones, lo que aparentemente nos podría permitirnos aplicar de manera analógica, lo previsto en el artículo 67 del Código, al supuesto

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de caducidad de facultades de las autoridades fiscales, respecto de cuotas compensatorias.

Sin embargo, también consideramos conveniente señalar que, en adición, al hecho que, en nuestra opinión, existen importantes coincidencias entre las cuotas compensatorias y los impuestos, el Código Fiscal de la Federación vigente establece diversas disposiciones que otorgan un tratamiento semejante a las contribuciones y los aprovechamientos, como se desprende de los preceptos que se mencionan a continuación.

En primer lugar, cabe señalar que de lo dispuesto en los artículos 2 y 3 del citado Código Fiscal de la Federación, disposiciones que definen a las contribuciones y a los aprovechamientos, respectivamente, se desprende que ambos conceptos abarcan a aquellos ingresos que tiene derecho a percibir el Estado cuando éste actúa como un ente investido de autoridad frente a los particulares.

Por su parte, el artículo 4 del citado ordenamiento, al definir los créditos fiscales, dispone que éstos son aquellos que tiene derecho a percibir el Estado provenientes de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios.

De igual manera, el artículo 17-A del Código Tributario Federal, relativo a la actualización, establece que tanto el monto de las contribuciones como de los aprovechamientos se actualizarán por el transcurso del tiempo, conforme al procedimiento previsto en el citado dispositivo legal.

TRAM CON
FALLA DE ORIGEN

Asimismo, el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece las causales de procedencia del recurso de revocación, en su fracción I, inciso a) dispone que dicho medio de defensa procederá contra las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos, sin hacer distinción alguna entre ninguno de los dos conceptos para efectos de combatir las resoluciones que los determinen.

Igualmente, el artículo 145 del multicitado Código Tributario Federal establece que procederá el procedimiento administrativo de ejecución respecto del cobro de créditos fiscales, los cuales como se señaló antes, provienen indistintamente de contribuciones, aprovechamientos o sus accesorios.

Por otra parte, tenemos que la figura de la prescripción prevista en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, opera por igual respecto de los créditos fiscales sin distinguir si éstos derivan de contribuciones, aprovechamientos o sus accesorios.

Como puede apreciarse, las normas fiscales antes señaladas otorgan el mismo tratamiento a las contribuciones y a los aprovechamientos, de lo que deducimos que se trata de figuras jurídicas similares, por lo que consideramos que no existe razón alguna para distinguir entre ambas figuras por cuanto se refiere a la caducidad de las facultades de las autoridades a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, máxime considerando que la mencionada disposición constituye una norma de procedimiento para determinar unas u otras, cuya finalidad es salvaguardar las garantías de seguridad y

TESIS CON
FALLA DE NINGUN

certeza jurídica de los gobernados, independientemente del concepto por el que se genere la obligación fiscal.

Cabe recordar aquí, que la institución jurídica de la caducidad, prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, tiene como fin último el dar certeza de que las atribuciones de la autoridad para el debido ejercicio de sus facultades tienen una duración concreta, acotada en ley por plazos fijos. Lo anterior, así ha sido reconocido en sentencia pronunciada por la H. Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el día 12 de junio de 1970 en el amparo directo 37761/69 promovido por Garabet Masamant Arutun, misma que se transcribe a continuación en su parte conducente:

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 en 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. 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

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

estado que quede el procedimiento administrativo que se hubiere iniciado y aun en el caso de que dicho procedimiento haya culminado con la resolución respectiva. Si ésta no se hubiese notificado al afectado antes de concluir el plazo ya indicado de cinco años."

Así las cosas, en virtud que la figura jurídica de la caducidad prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación es una norma de carácter procesal, que tiene por objeto dotar al particular de la certeza de que pasado el plazo de cinco años, por regla general, las autoridades fiscales ya no podrán ejercer sus facultades de comprobación tendientes a determinar un crédito fiscal, consideramos que esta norma debe lógicamente ser aplicable a la determinación de cualquier crédito fiscal, con independencia de que éste provenga de contribuciones, aprovechamientos o sus accesorios.

Concluir lo contrario, es decir, que sólo caducan las contribuciones, nos llevaría incurrir en el error de pensar que por el ejercicio de las mismas facultades de comprobación, al haber transcurrido en exceso el plazo de cinco años previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación caducan contribuciones, pero no cuotas compensatorias, por tener éstas el carácter de aprovechamientos.

Si por un principio de seguridad jurídica caducan las contribuciones, por lógica deben caducan los aprovechamientos.

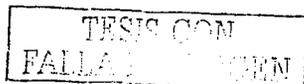
Con base en lo anteriormente expuesto, llegamos a la conclusión de que al no tratarse de una norma susceptible de interpretarse estrictamente, el artículo 67 del Código Fiscal de la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Federación es susceptible de aplicarse indistintamente, tanto a las contribuciones como a los aprovechamientos, máxime cuando es claro que no sólo las contribuciones y los aprovechamientos, como géneros, son figuras semejantes; sino que además, las cuotas compensatorias y los impuestos, en particular, presentan semejanzas irrefutables. Esta semejanza entre ambas figuras, aunada al hecho que existe una laguna de ley relativa al plazo, para el ejercicio de las facultades de determinación y liquidación de las autoridades respecto de cuotas compensatorias, que requiere ser subsanada, nos permite integrar por analogía la disposición contenida en el artículo 67 del Código Tributario Federal.

En el caso que a la letra del artículo 67 del Código Tributario Federal no sólo encontramos diversas disposiciones que equiparan el tratamiento que se da a las contribuciones y a los aprovechamientos, lo que permite concluir que la figura de la caducidad puede igualmente operar respecto de éstos, sino que además, el propio legislador reconoce expresamente en el texto del mencionado Código que la figura de la caducidad prevista en el artículo 67 es susceptible de aplicarse tanto para el caso de contribuciones como de aprovechamientos (Vg. cuotas compensatorias), como se desprende de lo establecido en el segundo párrafo del artículo 21 de dicho ordenamiento, relativo a recargos, el cual a la letra dice:

"Los recargos se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a que se refiere el artículo 67 de este Código, supuestos en los cuales los recargos se causarán hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las



contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de este artículo. Los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

Como puede apreciarse de la anterior disposición, aún cuando el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación se refiera únicamente de manera expresa a la caducidad de las facultades para determinar contribuciones, esta circunstancia no significa que las cuotas compensatorias, en su carácter de aprovechamientos, queden excluidas de dicho supuesto, como se confirma con lo establecido en el segundo párrafo del artículo 21 arriba mencionado.

En efecto, conviene destacar que el propio artículo 21 arriba transcrito, al señalar expresamente que la caducidad de las facultades de las autoridades prevista en el artículo 67, opera indistintamente respecto tanto de la determinación de contribuciones como de aprovechamientos omitidos, confirma la posibilidad de aplicar por analogía dicho precepto al caso de cuotas compensatorias.

De lo anterior se deriva que, no obstante que el artículo 67 del Código Tributario Federal no se refiera textualmente a la caducidad de las facultades de las autoridades para determinar aprovechamientos omitidos, esto no impide que dicho precepto se aplique al supuesto de la determinación de créditos fiscales por concepto de cuotas compensatorias (Vé. aprovechamientos).

FALLA DE ORIGEN

Es decir, si aplicamos el razonamiento analogico al presente caso, nos encontramos con dos figuras semejantes a las que el propio ordenamiento les atribuye, en diversos supuestos, el mismo tratamiento juridico. Más aún, si analizamos el texto del artículo 67 en relación con lo dispuesto por el artículo 21 del Código Tributario Federal, nos encontramos con que esta última disposición nos deja entrever la intención del legislador de que las facultades de las autoridades para determinar créditos fiscales caduquen, ya sea que éstos deriven de contribuciones o de aprovechamientos, después de transcurrido un tiempo razonable para su ejercicio.

Consideramos que los anteriores razonamientos son perfectamente lógicos, si se toma en cuenta la intención de la figura de la caducidad de primar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes, mediante el establecimiento de límites temporales al ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales y, en consecuencia, lo irrazonable que no se contemple algún límite al ejercicio indiscriminado de las facultades de las autoridades tratándose de la determinación de créditos fiscales por concepto de cuotas compensatorias.

Esto es así, toda vez que de no establecerse alguna limitante a las facultades de las autoridades para determinar créditos fiscales provenientes de cuotas compensatorias, se podría llegar al extremo que las autoridades pudieran ejercer irrestrictamente sus facultades, al grado de pretender determinar y liquidar a los contribuyentes por tales conceptos aún después de haber transcurrido décadas de haberse causado, lo cual vulneraría las garantías de seguridad y certeza jurídicas de los

FALLA DE URGEN

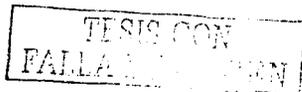
contribuyentes. Es, inclusive, fomentaria o justificaria la inacción e ineficiencia de algunas autoridades, quienes conscientes de la falta de límites temporales para el ejercicio de sus facultades de determinación y liquidación de cuotas compensatorias, probablemente las ejercerían de manera caprichosa.

Con base en lo anteriormente expuesto, somos de la opinión que resulta equivocado considerar que las facultades de las autoridades fiscales para determinar aprovechamientos omitidos y sus accesorios pueden ser ejercidas de forma ilimitada, en virtud de que respecto de dichas facultades no pueda operar la figura de la caducidad, por lo que consideramos incorrecto que se considere que el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación no resulta aplicable respecto de la determinación y liquidación de cuotas compensatorias.

Igualmente, somos de la opinión que de considerarse que el artículo 67 no establece límites temporales al ejercicio de las facultades de determinación y liquidación de las autoridades respecto de cuotas compensatorias, dicho precepto sería inconstitucional como se demuestra en el siguiente apartado.

3.5 INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Hasta ahora, hemos expuesto los argumentos con base en los cuales, consideramos equivocado que se pretenda sostener que las facultades de las autoridades hacendarias para determinar y liquidar cuotas compensatorias no son susceptibles de caducar, conforme al artículo 67 del Código Fiscal. Sin embargo, nos resta analizar por qué



consideramos que dicha incorrecta interpretación de lo preceptuado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación pudiera resultar violatorio del principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En primer término, de no resultar aplicable el artículo 67 del Código Fiscal a la determinación de créditos fiscales por concepto de cuotas compensatorias, se permitiría, como se señaló en su oportunidad en el presente trabajo, el ejercicio indefinido de las facultades de las autoridades fiscales, lo cual contravendría lo preceptuado expresamente por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, el artículo 16 Constitucional establece en su parte conducente lo siguiente:

"Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los casos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

De la interpretación y análisis de los párrafos del artículo antes transcrito, se desprende que en el mismo se protege al gobernado contra los actos de molestia de las autoridades en su persona, familia, papeles o posesiones. No obstante lo anterior, acto seguido, en el mismo dispositivo se prevén las condiciones conforme a las cuales las mismas autoridades procederán a emitir válidamente tales actos de molestia.

Así, en el artículo objeto de estudio se consagra una garantía de libertad, consistente en la inviolabilidad del domicilio y de la documentación del particular, pero también los casos y condiciones en que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias y exigir la exhibición de libros y papeles.

Ahora bien, como puede observarse, la disposición contenida en el artículo 16 Constitucional, no sólo constituye una garantía de libertad en cuanto tutela y protege la intimidad de la vida privada de los individuos, sino también una garantía de seguridad jurídica en tanto que determina en qué condiciones podrá procederse a la invasión de esa esfera de intimidad por ciertos órganos del Estado entre los cuales, se encuentran las autoridades encargadas de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

En efecto, el artículo 16 Constitucional establece que los gobernados deberán soportar el acto de molestia consistente en la práctica de visitas domiciliarias que lleven a cabo las autoridades administrativas, así como el requerimiento consistente en exhibir libros y papeles, con el único fin de que dichas autoridades se cercioren del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Ahora bien, siendo como lo es dicho acto de molestia, una excepción al principio de inviolabilidad del domicilio y de los papeles del particular contribuyente, con motivo de una finalidad específica, esto es, el cercionarse del correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales, su ejercicio debe estar acotado, de forma y manera tal que se cause la mínima molestia al particular y, por otra parte, no de pie a la comisión de actos arbitrarios por parte de las autoridades.

En otras palabras, si bien en materia tributaria existe una excepción a la garantía de inviolabilidad del domicilio y de los papeles del contribuyente, al ceder esta ante la presencia de un interés general más importante, a saber, el correcto cumplimiento de determinadas obligaciones en la que está interesada directamente la colectividad, el ejercicio de las facultades de comprobación por la autoridad exactora tendentes a comprobar dicho cumplimiento, por seguridad jurídica de los gobernados, debe estar circunscrita a un plazo específico para su ejercicio.

Una de las principales limitantes que por lógica debe tener el ejercicio de la facultad de comprobación de que gozan las autoridades fiscales, debe ser la temporalidad, de forma y manera tal que se dé certeza al particular, que las atribuciones de la autoridad fiscal para el debido ejercicio de sus facultades, tienen una duración concreta, acotada en ley por plazos fijos.

En caso de que no exista dicha limitante temporal para el ejercicio de las facultades de las autoridades exactoras, este puede tornarse ilimitado al arbitrio de su titular.

**TFCIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Por lo tanto, a fin de que se salvaguarde la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 Constitucional, es menester que el ejercicio de las facultades con que cuentan las autoridades fiscales, se encuentren delimitadas temporalmente. Dicha delimitación temporal, evidentemente, no sólo debe referirse a la duración del ejercicio de la facultad de comprobación una vez ejercida ésta, sino que también debe fijarse el plazo máximo con el cual cuenta la misma autoridad para iniciar su ejercicio.

En otras palabras, a fin de proteger la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 Constitucional, es prioritario establecer un plazo prudente para que una vez ejercida la facultad de comprobación no se vuelva indefinida la intervención del Estado en el domicilio y papeles del contribuyente, con mayor razón es necesario, en protección de la misma garantía, que se estipule en la legislación fiscal un tiempo razonable para que la misma autoridad pueda iniciar el ejercicio de sus facultades.

Precisamente, la institución jurídica de la caducidad, prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, tiene como propósito esencial el evitar la incertidumbre que entraña la protección prácticamente indefinida de facultades que no se ejercen.

En efecto, el interés de las autoridades fiscales de ejercer las facultades de comprobación debe conciliarse con el derecho de los contribuyentes a sustraerse del ejercicio de dichas facultades al cabo de un cierto tiempo, en virtud del principio de seguridad jurídica que lleva

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

en sí el instituto de la caducidad, por la inactividad de dichas autoridades.

Así las cosas, la razón de ser de la figura jurídica de la caducidad, prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, consiste en dar seguridad jurídica a los administrados al imponer un deber de actuar al órgano administrativo, bajo pena que si por el trascurso del tiempo esa potestad no se ejerce se libera de responsabilidad al administrado de cumplir los comportamientos exigidos.

No obstante la intención de la figura jurídica de la caducidad, prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, de dotar de seguridad jurídica al contribuyente de acuerdo con el artículo 16 Constitucional, en el sentido de darle certeza a este último que de no ejercer las autoridades fiscales sus facultades de comprobación tendientes a determinar contribuciones en el plazo de cinco años, ya no se le podrá molestar en lo sucesivo en relación con las mismas; inexplicablemente no se establece en el mismo precepto limitante alguna para el ejercicio de facultades de comprobación tendientes a determinar cuotas compensatorias. Circunstancia que ha resultado en confusiones interpretativas que, inclusive, han llegado a afectar la esfera jurídica de los particulares en clara contravención de la garantía de seguridad poseída por el artículo 16 Constitucional.

En efecto, no obstante que el fin último que persigue la figura de la caducidad es dar certeza de que las atribuciones de la autoridad fiscal para el debido ejercicio de sus facultades de comprobación tienen una duración concreta, dicha institución se circunscribe a las contribuciones, permitiendo a las autoridades

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

exactoras exceder el límite temporal de cinco años para llevar a cabo las señaladas facultades respecto a cuotas compensatorias, tornándose en consecuencia su ejercicio en ilimitado al arbitrio de su titular.

Lo grave del hecho consiste en que resulta contrario a la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 Constitucional al generar entre los particulares incertidumbre, ya que transforma unas facultades de duración concreta, acotadas por un plazo fijo, en unas atribuciones de vigencia prácticamente indefinida por voluntad unilateral de su titular, por el mero hecho de tratarse de cuotas compensatorias (Vg. aprovechamientos) y no de contribuciones.

Lo anterior, en nuestra opinión, atenta contra un elemental principio de seguridad jurídica, pues deja a los particulares en un total estado de incertidumbre respecto a cuándo tendrán a bien las autoridades ejercer sus facultades tendentes a comprobar el cumplimiento de obligaciones fiscales respecto de cuotas compensatorias.

Como puede observarse, la omisión en que incurrió el legislador en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, al no prever la aplicación de la figura de la caducidad para los aprovechamientos, además de premiar la ineficiencia de algunas autoridades hacendarias que no son capaces de ejercer sus facultades en el largo plazo de cinco años, genera incertidumbre e inseguridad en los contribuyentes.

¿Qué acaso en cumplimiento a la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 Constitucional es más importante limitar el ejercicio de facultades de comprobación tendentes a determinar una posible omisión de contribuciones que aquéllas tendentes a determinar

TEFIS CON
FALLA DE ORIGEN

aprovechamientos? ¿Acaso existirá alguna justificación para proteger a los particulares respecto del ejercicio de dichas facultades cuando se trate de contribuciones, mas no cuando se esté en presencia de aprovechamientos? Evidentemente que no.

Si como ha quedado explicado lo que caducan son las facultades de las autoridades fiscales cuando éstas no se ejercen dentro del plazo de cinco años, entonces se debe considerar que transcurrido dicho tiempo sin que se ejerzan, las facultades caducaron con independencia de que su ejercicio conlleve la determinación o liquidación de contribuciones o aprovechamientos.

Así las cosas, es evidente que de interpretarse que el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación no prevé la caducidad de las facultades de las autoridades exactoras respecto de cuotas compensatorias, resultaría violatorio de la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 Constitucional.

Con base en los argumentos antes vertidos, podemos afirmar que de concluirse que la figura de la caducidad prevista en el artículo 67, no es susceptible de aplicarse en el caso de aprovechamientos, estaríamos frente a una disposición claramente inconstitucional.

No obstante, lo expuesto en el presente capítulo, consideramos que para evitar futuras confusiones interpretativas, sería conveniente que el artículo 67 del Código Tributario vigente, se reformara para adoptar nuevamente la terminología utilizada por su predecesor (Vg. el artículo 88 del Código Fiscal de 1967) y referirse a

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

la caducidad de facultades respecto de "obligaciones fiscales" y no tan sólo de "contribuciones".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CONCLUSIONES

1. La caducidad, jurídicamente hablando, consiste en la pérdida de un derecho o facultad por parte de su titular cuando éstos no se ejercen dentro del término previamente establecido legal o convencionalmente, para tal efecto.

2. En materia tributaria, se incorporó la figura de la caducidad con el objeto de brindar seguridad jurídica a los particulares frente al ejercicio de las facultades de las autoridades hacendarias 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, y para verificar el cumplimiento o incumplimiento de dichas disposiciones, puesto que las facultades sujetas a la caducidad han nacido en un plazo de ejercicio, transcurrido el cual, fatalmente quedan condenadas a la extinción.

Dentro de este contexto, la figura de la caducidad en materia tributaria debe operar como una especie de sanción a la inacción del titular de una facultad o derecho para otorgarle garantías de seguridad jurídica a quien puede resultar afectado por el ejercicio de esa facultad o derecho, después de transcurrido un periodo razonable para que se verifique dicho ejercicio.

3. No obstante existir antecedentes de la caducidad en materia tributaria, dicha figura originalmente era conocida o identificada como una especie de prescripción. Es hasta la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1965, que se reconoció la existencia de la caducidad como una figura independiente de la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

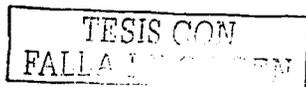
prescripción, cuyo principal objetivo es brindar seguridad jurídica a los contribuyentes.

4. Posteriormente, en el Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 1º de abril de 1967, se estableció en términos generales, la figura de la caducidad en materia tributaria, estableciendo dicho precepto la extinción de las facultades de las autoridades exactores por cuanto hace a la determinación, liquidación e imposición de sanciones relativas a las obligaciones fiscales de los contribuyentes, en un término de cinco años, no sujeta a suspensión ni a interrupción.

5. En el año de 1981 el Código Fiscal de 1967 fue abrogado, con la expedición del actual Código Fiscal de la Federación que comenzó a tener vigencia a partir del 1º de octubre de 1982, siendo expedido el 30 de diciembre de 1981 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre 1981, regulando en su artículo 67 a la figura de la caducidad.

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación en vigor reprodujo sustancialmente lo previsto en el artículo 88 del Código Tributario Federal de 1967.

Sin embargo, quisieramos destacar una modificación que se introdujo con la entrada en vigor del actual Código, la cual perdura hasta nuestros días, y que, en nuestra opinión es la causa de diversas confusiones y equivocadas interpretaciones. Esta modificación consistió en que en el artículo 67 se dejó de hablar de las facultades de las autoridades fiscales para comprobar, determinar y liquidar **obligaciones fiscales** y se comenzó a hablar exclusivamente de la caducidad de dichas



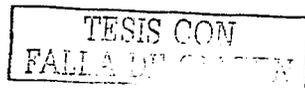
facultades respecto de contribuciones, lo cual genera importantes confusiones interpretativas.

Lo anterior es así, ya que la obligación fiscal es un género que comprende tanto contribuciones como aprovechamientos. Por lo tanto, nos encontramos que el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1967 al hablar en términos generales de la caducidad de las facultades de las autoridades respecto de obligaciones fiscales, comprendía a dichas facultades tanto respecto de contribuciones como de aprovechamientos; mientras que el artículo 67 del Código vigente al suprimir de su texto la expresión "obligación fiscal" y referirse únicamente a la caducidad de las facultades de las autoridades exactoras por cuanto hace a contribuciones genera confusión al momento de interpretar el alcance de dicha norma y su aplicación en el caso de aprovechamientos, particularmente tratándose de cuotas compensatorias.

6 El comercio constituye una actividad lucrativa que consiste en la intermediación directa e indirecta entre productores y consumidores de bienes y servicios a fin de facilitar y promover la circulación de la riqueza.

Desde el punto de vista jurídico, se conceptúa como la actividad por medio de la cual se intercambian bienes y servicios con fines de lucro, generándose de dicho intercambio derechos y obligaciones que son legalmente exigibles.

7 El comercio se puede dar tanto en el ámbito nacional como en el internacional, siendo este último aquel sostenido entre Estados.



8. Cuando dos o más productores de bienes o servicios ofrecen a los consumidores de un mismo mercado sus productos, estamos en presencia de una concurrencia comercial, la cual conlleva la competencia entre los concurrentes.

9. Las prácticas desleales de comercio son aquellas en que los mismos competidores incurren, para limitar y debilitar a su competencia y, probablemente sean las que de modo más general atentan contra la libre concurrencia mercantil.

10. Conforme a nuestra legislación, se consideran prácticas desleales de comercio internacional la importación de mercancías en condiciones de discriminación de precios (Vg. dumping) o de subvenciones en el país exportador, ya sea el de origen o el de procedencia, que causen o amenacen causar un daño a una rama de producción nacional de mercancías idénticas o similares.

11. La discriminación de precios puede definirse como la introducción de mercancías al territorio nacional a precios inferiores a los que prevalecen en el mercado de exportación. Dicha práctica puede tener efectos adversos sobre la industria nacional que produzca mercancías idénticas o similares. Para evitarlo, los gobiernos pueden aplicar medidas compensatorias que eliminen la distorsión de precios en el mercado interno y que permitan el restablecimiento de condiciones equitativas de competencia comercial entre las mercancías nacionales y las de procedencia extranjera.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Dentro de nuestro orden jurídico interno, dichas medidas son denominadas de manera general, cuotas compensatorias.

12. En nuestro país, las cuotas compensatorias cobraron relevancia hasta mediados de la década de los ochenta, por lo que, para efectos de nuestra legislación, se trata de un concepto relativamente nuevo, el cual aún genera confusiones, tanto al momento de determinar su concepto como al momento de establecer su naturaleza jurídica.

13. La naturaleza jurídica de las cuotas compensatorias, cabe destacar que ésta no ha sido del todo definida, toda vez que tanto algunos autores, como la legislación internacional le atribuyen el carácter de contribuciones (Vg impuestos o derechos), otros las califican como multas o sanciones que se imponen a la importación de mercancías en condiciones de dumping, y finalmente, la legislación mexicana les atribuye la naturaleza de aprovechamientos.

14. Consideramos que las cuotas compensatorias no tienen la naturaleza jurídica de sanciones o multas ni de derechos. Sin embargo, consideramos que presentan diversos rasgos que permiten identificarlas con los impuestos.

En efecto, en nuestra opinión, las cuotas compensatorias cumplen con los principios de destinarse al gasto público y de proporcionalidad y equidad, previstos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución. Adicionalmente, cuentan con los elementos de los impuestos a saber: 1) sujetos; 2) hecho imponible o generador; 3) base gravable; 4) tasa o cuota y; 5) objeto. Por lo tanto, sostenemos que, si bien pudiera considerarse que las cuotas compensatorias no tienen la

TESIS
FALLA DE ORIGEN

naturaleza de impuestos, son figuras jurídicas afines pues coinciden en diversas características.

15. Conforme al artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior vigente, las cuotas compensatorias tienen la naturaleza jurídica de aprovechamientos, lo cual, a nuestro parecer, se traduce en un problema para efectos de lo establecido en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación relativo a la figura de la caducidad de las facultades de las autoridades para determinar y liquidar créditos fiscales.

16. Al respecto, cabe mencionar que el hecho que la Ley de Comercio Exterior catalogue a las cuotas compensatorias como aprovechamientos, aunado al hecho que el artículo 67 del Código Fiscal se refiera expresamente a la caducidad de las facultades de las autoridades respecto de contribuciones, ha generado confusión en diversas autoridades, quienes han interpretado que el artículo 67 no es susceptible de aplicarse al caso de las facultades de determinación y liquidación de cuotas compensatorias. Lo cual, en nuestra opinión es equivocado.

Cabe señalar, que dichas interpretaciones, son, a nuestro juicio, equivocadas, toda vez que el artículo 67 del Código Fiscal es susceptible de aplicarse por analogía respecto de las facultades de las autoridades fiscales para determinar y liquidar cuotas compensatorias.

Lo anterior es así, en virtud que tanto las contribuciones como los aprovechamientos, en su carácter de conceptos genéricos, son figuras afines a las cuales, en diversos casos se les otorga el mismo tratamiento.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Asimismo, conviene destacar que, de igual manera las cuotas compensatorias (especie del género aprovechamientos) y los impuestos (especie del género contribuciones) presentan características que permiten afirmar que se trata de figuras jurídicas similares, por lo que consideramos perfectamente aplicable el artículo 67 al supuesto del ejercicio de las facultades de determinación y liquidación de cuotas compensatorias.

17. En nuestra opinión, de no considerarse aplicable la figura de la caducidad al supuesto de facultades de las autoridades para determinar y liquidar cuotas compensatorias, consideramos que se estaría vulnerando la garantía de seguridad jurídica de los gobernados, al no existir límites establecidos para el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales.

18. Para evitar futuras confusiones interpretativas, sería conveniente que el artículo 67 del Código Tributario vigente, se reformara para adoptar nuevamente la terminología utilizada por su predecesor (Vg. el artículo 88 del Código Fiscal de 1967) y referirse a la caducidad de facultades respecto de "obligaciones fiscales" y no tan sólo de "contribuciones".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

BIBLIOGRAFÍA

A. LIBROS

AQUINO CRUZ, DANIEL. Las Prácticas Desleales de Comercio Internacional. Editorial PAC, México.

ARGERI, SAUL. Diccionario de Derecho Comercial y de la Empresa. Editorial Astrea, Buenos Aires.

ARRIOJA VIZCAINO, ADOLFO. Derecho Fiscal. Editorial Themis. Colección Textos Universitarios, México.

BOETA VEGA, ALEJANDRO. Derecho Fiscal Primer Curso. Ediciones Contables y Administrativas, México.

BORJA SORIANO, MANUEL. Teoría General de las Obligaciones. Editorial Porrúa, México.

BURGOA, IGNACIO. Las Garantías Individuales. Editorial Porrúa, México.

CARTAS SOSA, RODOLFO. La Caducidad en el Código Fiscal de la Federación. Editorial Themis. Colección Ensayos Jurídicos, México.

CASTÁN TOBEÑAS, JOSÉ. Derecho Civil Español Común y Foral. Tomo I, Madrid.

DE PINA, RAFAEL. Derecho Civil Mexicano. Editorial Porrúa, México.

Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas Universidad Nacional Autónoma de México. Editorial Porrúa, México.

FRAGA, GABINO. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, México.

TESIS CON
FALLA DE CUBRIR

GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO. Introducción al Estudio del Derecho.
Editorial Porrúa, México.

GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, ERNESTO. Derecho de las Obligaciones.
Editorial Cajica, México.

MARTÍNEZ VERA, ROGELIO. Legislación de Comercio Exterior.
Editorial Mc Graw Hill, México.

PAVOS, LUIS. Ciencia y Teoría Económica. Editorial Diana,
México.

QUINTANA ADRIANO, ELVIA ARCELIA. El Comercio Exterior de
México. Editorial Porrúa, México.

RECASENS SICHES, LUIS. Introducción al Estudio del Derecho.
Editorial Porrúa, México.

RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL. Derecho Fiscal, segunda edición.
Editorial Harla, México.

WITKER, JORGE. Derecho del Comercio Internacional.
Universidad de Guadalajara, Guadalajara, México.

B. REVISTAS

ANTHONY, ROBERT A., "The American Response to Dumping from
Capitalist and Socialist Economies- Substantive Premises and Restructured
Procedures after the 1967 GATT Code", en Cornell Law Review, Vol. 54, No.
2, enero 1969.

ARRIOJA VIZCAÍNO, ADOLFO, "La "Desnaturalización Jurídica" de
la Caducidad en el Código Fiscal de la Federación", ARS IURIS, Revista de
la Facultad de Derecho de la Universidad Panamericana, XXV, 7, 1992,
México, D.F.

BARCELO, JOHN A., "Antidumping Laws as Barriers to Trade-The
United States and the International Antidumping Code", en Cornell Law
Review, Vol. 52, No. 4, abril 1972.

TESIS CON
FALLA DE CUBRIR

BUCK FELLER, PETER. "The Antidumping Act and the Future of East-West Trade". en Michigan Law Review. Vol. 66 No. 1. noviembre 1967.

CRUZ MIRAMONTES, RODOLFO. "Aspectos Legales del Intercambio Comercial Internacional, su Regulación y Efectos, en Particular a las relaciones entre México y los Estados Unidos de Norteamérica". Revista Mexicana de Justicia 84, No. 4, Vol. 11, octubre - diciembre 1984

GODÍNEZ ANDRADE, FRANCISCO. Revista de la Asociación de Abogados Sonorense, volumen I, número 4, Mayo-Junio 1949

HASTINGS, W.K. "International Trade and Material Injury: An Economic and Comparative Study of Anti-dumping legislation". Victoria University of Wellington Law Review. Vol. 16, No. 3, Nueva Zelanda.

LOMELI CIREZO, MARGARITA. "Prescripción y Caducidad en el Derecho Tributario". Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, tercera época, año VI, agosto de 1993

PÉREZ DE ACHA, LOIS MANUEL. "Naturaleza de las Cuotas Compensatorias". Revista Iex. 3ª época, año 1, No. 4, octubre de 1995, Torreón, Coahuila.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda época, Año VI, No. 62, febrero 1985.

Semanario Judicial de la Federación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación correspondiente al mes de julio de 1995, Tomo II.

VAZQUEZ GONZALEZ, BERTIN. "Cuotas Compensatorias: Naturaleza y Competencia del Tribunal Fiscal". Revista Nuevo Consultorio Fiscal, año 13, No. 234, mayo, 1999, México, D.F.

C. LEGISLACIÓN

Código Civil Federal.

Código Fiscal de la Federación de 1967 y reformas publicadas en el Diario Oficial de la federación de 29 de diciembre de 1978 y 31 de diciembre de 1979.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Código Fiscal de la Federación de 1983 y reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 30 de diciembre de 1983, 20 de diciembre de 1991 y 29 de diciembre de 1997.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley Aduanera.

Ley de Comercio Exterior y reformas a la Ley de Comercio Exterior publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 13 de marzo de 2003.

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2003.

Ley Reglamentaria del Artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en Materia de Comercio Exterior publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de enero de 1986.

D. OTRAS FUENTES

Diario Oficial de la Federación correspondiente al viernes 29 de diciembre de 1978. Consultado en dof.terra.com.mx.

Exposición de Motivos de la Iniciativa del Código Fiscal de la Federación, presentada por el Presidente de la República al H. Congreso de la Unión en el mes de diciembre de 1966. Código Fiscal de la Federación, 1967. Biblioteca Sistema, Volumen F-5, primera edición, junio de 1967, México, D.F.

Informe razonado al C. Secretario de Hacienda y Crédito Público de la Comisión Redactora del Nuevo Código Fiscal de la Federación (1966).

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN