

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
A C A T L A N



LA PARAFISCALIDAD TRIBUTARIA

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A

JAVIER FCO. ARGOTE USTARAN

MEXICO, D. F.

M-0018177

1980



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.

CON AGRADECIMIENTO A TODAS
LAS PERSONAS QUE CON SU
APOYO E INTERÉS, SE LOGRO
LLEVAR A SU FIN EL PRESENT
TE TRABAJO...

A LA MEMORIA DE
JUAN CARLOS...

CON AMOR A
LA FAMILIA.

" LA PARAFISCALIDAD TRIBUTARIA "

I N D I C E

	Pág.
Introducción.	1
Capítulo Primero.- El gasto público.	4
1.1 Definición.	4
1.1.1 Concepción tradicional.	5
1.1.2 Concepción moderna.	5
1.1.3 Elementos.	9
1.1.4 Principios que regulan el gasto público.	12
1.1.4.1 Principios tradicionales.	13
1.1.4.2 Principios modernos.	16
1.1.4.3 Principios constitucionales.	16
1.2 Clasificación del gasto público.	28
1.3 Causas del incremento del gasto público.	35
1.3.1 Ideas de la corriente clásica.	35
1.3.2 Ideas de la corriente moderna.	36
1.4 Los recursos del gasto público.	47
1.5 Fines del gasto público.	51
1.5.1 Ideas de las finanzas clásicas.	52
1.5.2 Ideas de las finanzas modernas.	52
Capítulo Segundo.- Los ingresos tributarios.	59
2.1 Los tributos.	60
2.1.1 Definición	60
2.1.2 Características.	62
2.1.3 Clasificación.	68
2.2 Los impuestos.	72
2.2.1 Definición.	73
2.2.2 Características.	76
2.2.3 Clasificación.	83

M-0018777

		Pág.
2.3	Los derechos o tasas.	87
	2.3.1 Definición.	87
	2.3.2 Características.	89
	2.3.3 Diferencias con el impuesto.	92
2.4	Las contribuciones especiales.	94
	2.4.1 Aspectos generales.	94
2.5	Principios constitucionales de la tributación.	98
Capítulo Tercero.- La parafiscalidad.		
3.1	Antecedentes.	107
3.2	Definición.	110
	3.2.1 Evolución.	111
	3.2.2 Concepción moderna.	113
3.3	Características y diferencias con:	116
	3.3.1 Los impuestos.	119
	3.3.2 Los derechos o tasas.	121
	3.3.3 Las contribuciones especiales.	123
3.4	Los fines extrafiscales de los tributos.	124
	3.4.1 Generalidad	125
	3.4.2 Clasificación de los fines extrafiscales.	127
	3.4.3 El ámbito constitucional mexicano de los fines extrafiscales.	130
	3.4.4 Diferencia entre el fin extrafiscal y la para fiscalidad.	134
3.5	Fines de la parafiscalidad.	135
	3.5.1 Evolución.	136
	3.5.2 Actuales.	137
Conclusiones.		142
Bibliografía.		150

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

El fenómeno financiero en nuestros días presenta muy diversas y complejas características, acordes con la complejidad que el estado moderno ha desarrollado hasta la fecha, como resultado del incremento de sus actividades y, en particular, con la intervención en la economía de los particulares. Lo anterior nos lleva al desarrollo de la figura denominada "Parafiscalidad" a través de la cual el estado ha pretendido aligerar la carga administrativa que en forma directa soporta, la cual es el tema de la presente tesis.

En este breve trabajo no hemos pensado descubrir nada nuevo, sino que ha sido nuestra intención desarrollar a este tema, tratando de enfocarlo de modo particular para precisar su contenido y naturaleza.

La presente tesis consta de tres breves capítulos. En el primero hemos pretendido dejar sentada una modesta visión de lo que debe entenderse por la figura jurídica-económica del gasto público, así como un panorama general relativo a los recursos con que cuenta el estado para la realización de sus fines y los medios estrictamente fiscales de que se vale.

En el segundo capítulo ha sido nuestro objetivo el que

puedan apreciarse, de la exposición realizada en el mismo, la diversidad de ingresos de carácter tributario regulados por nuestro sistema, así como los principios constitucionales que vienen a dar fundamento a los mismos.

El tercer capítulo tiene como fin primordial puntualizar lo que debe entenderse como fenómeno parafiscal tributario, y secundariamente, derivado de la comparación realizada en el mismo, diferenciar a éste de los ya mencionados ingresos tributarios.

Como último objetivo, deseamos que de los puntos de desarrollados en este trabajo encuentre el lector posibles focos de investigación.

CAPITULO PRIMERO

EL GASTO PUBLICO

- 1.1 Definición.
 - 1.1.1 Concepción Tradicional.
 - 1.1.2 Concepción Moderna.
 - 1.1.3 Elementos.
 - 1.1.4 Principios que regulan el Gasto Público.
 - 1.1.4.1 Principios Tradicionales.
 - 1.1.4.2 Principios Modernos.
 - 1.1.4.3 Principios Constitucionales.
- 1.2 Clasificación del Gasto Público.
- 1.3 Causas del Incremento del Gasto Público.
 - 1.3.1 Ideas de la Corriente Clásica.
 - 1.3.2 Ideas de la Corriente Moderna.
- 1.4 Los Recursos del Gasto Público.
- 1.5 Fines del Gasto Público.
 - 1.5.1 Ideas de las Finanzas Clásicas.
 - 1.5.2 Ideas de las Finanzas Modernas.
 - 1.5.3 Opinión Personal.

EL GASTO PUBLICO.

Si en alguna materia se advierte una transformación fundamental en los conceptos marcándose apreciables diferencias entre las finanzas clásicas y las finanzas modernas, ella corresponde a los gastos públicos.

El concepto de gasto público adquiere hoy características y resonancias insospechadas en un pasado aún cercano.

La alarma de los financistas de otros tiempos ante el crecimiento de las erogaciones, su preocupación por asegurar a toda costa el equilibrio del presupuesto, recurriendo a reducciones -- drásticas en ciertos casos, son cuestiones que han perdido trascendencia en la actualidad; el gasto público ha dejado de apreciarse -- con criterio exclusivamente administrativo, limitado a aquellos rubros inherentes al funcionamiento de los servicios públicos, para trocarse de un medio de acción del Estado en un instrumento del gobierno de importancia trascendental por su efecto directo o indirecto sobre la actividad socio-económica de la colectividad.

1.1 DEFINICION.

Dentro de la gran diversidad de opiniones que encon-

tramos al respecto de los gastos públicos, reproducimos las que creemos son las más importantes tanto en la corriente tradicionalista como en la moderna.

1.1.1 Concepción Tradicional.

La doctrina clásica determinó que "el Estado debe restringir su acción a las funciones indispensables para la seguridad y existencia de la Nación, los gastos públicos deberían concretarse a asegurar esas funciones, sin extenderse más allá". (1)

Así vemos que este concepto tradicional se ve superado en la actualidad por las funciones que por fuerza de las circunstancias ha asumido el Estado en las últimas décadas, es decir, no se limita a los servicios públicos únicamente, sino además a otros fines económico-sociales llamados a su vez fines extrafiscales.

1.1.2 Concepción Moderna.

Dentro de la corriente moderna podemos citar a varios autores, tanto europeos como latinoamericanos, para lograr precisar de una mejor forma el concepto de gasto público que predomina actualmente.

El maestro Maurice Duverger al igual que el Prof. Federico Flora afirman que debe entenderse por gasto público "el empleo definitivo de las riquezas que el Estado hace, para satisfacer las necesidades públicas y éstas son en su mayoría de carácter u

orientación legal, aunque hay otras de orientación económica, y agregan, que ésta orientación ó enfoque dependerá del derecho de utilizar los poderes de mando". (2)

Por parte de los maestros Latinoamericanos, nos encontramos con diversos conceptos y puntos de vista.

El maestro Guillermo Ahumada nos da su opinión des de un punto de vista político, y señala "que tanto los gastos como los recursos debemos considerarlos en función de interdependencia, y ambos reflejan la organización política y social del Estado, dando idea de las fuerzas que predominan en la organización social". (3)

El maestro Benvenuto Griziotti, que rechaza la concep ción tradicional, define el gasto público de la siguiente manera: "Son aquellas erogaciones y empleos de la riqueza destinados a la presta ción de los servicios públicos que son requeridos por el interés pú blico, el cual comprende también el de la colectividad y el de los individuos particulares". (4)

Para redondear estas concepciones citamos al maestro Carlos Giuliani Fonrouge que define el gasto público como "la actividad que realiza una persona moral administrativa y que se haya afectada a un servicio público ó a un fin con utilidad ó interés pú blico y general. Y afirma técnicamente que el gasto público es toda erogación generalmente en dinero, que incide sobre las finanzas

del Estado y se destina al cumplimiento de fines administrativos ó económico-sociales". (5)

Según el maestro Gabino Fraga el gasto público son -- "los recursos que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva quedando, por lo tanto, excluidos los que se destinan a satisfacción de una necesidad individual". (6)

El maestro Ernesto Flores Zavala no está de acuerdo con el Prof. Gabino Fraga porque nos dice que el Estado no realiza únicamente gastos encaminados a la satisfacción de necesidades colectivas, pues existen muchos casos en los que se realizan gastos justificados para la satisfacción de necesidades individuales, por ejemplo, una pensión, indemnización a un particular por actos inde- bidos de funcionarios. (7)

Así pues, no se puede limitar el gasto público a satisfacer necesidades colectivas, habiendo necesidades individuales que solventar.

Para finalizar damos la opinión del maestro Margáin - Manautou, que nos dice que "son todas aquellas erogaciones hechas por el Estado a través de su administración activa, destinada a sa- tisfacer las funciones de sus entidades, en los términos previstos - en el presupuesto". (8)

Dentro de nuestra legislación observamos que la Ley -

del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, establece que el gasto público federal comprende todas las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, así como los pagos de pasivo o -deuda pública, que realiza el Poder Legislativo, Ejecutivo y Judicial, la Procuraduría General de la República, el Departamento del Distrito Federal, Organismos Descentralizados, Fideicomisos Federales y -las Empresas Paraestatales.

Por otra parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su Sala Auxiliar, dictó Jurisprudencia en 1969 al pronunciar diez ejecutorias con base en los Artículos 65 Fracción III, 73 Frac -ción VII y el 126 de Nuestra Carta Magna, donde se afirma que tiene carácter de gasto público el determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observación de lo mandado por las mismas nor -mas constitucionales, y que el concepto material del gasto público -estriba en el destino de un impuesto para la realización de una fun -ción pública específica o general, a través de la erogación que reali -ce la Federación directamente o por conducto del organismo descentra lizado encargado al respecto. Esto es, que deberán estar establecidos y claramente especificados en la partida correspondiente del Presupue sto de Egresos de la Federación.

Así pues, en un breve pero preciso repaso a las concep tiones de diversos maestros, quedamos en la posibilidad de aceptar la siguiente definición que nos servirá más adelante en el presente trabajo.

"Gasto Público, es toda erogación generalmente en dinero, que incide sobre las finanzas del Estado y se destinan al cumplimiento de fines administrativos y económico-sociales, aunado a que debe ser hecho por autoridades competentes y con base en un fundamento legal". (10)

1.1.3 Elementos.

Para localizar los elementos constitutivos del gasto público, nos es necesario tomar de nueva cuenta la definición que en nuestra opinión es la más acertada.

"Desde el punto de vista jurídico de que todo gasto público es una erogación, generalmente en dinero, que incide sobre las finanzas del Estado y se destinan al cumplimiento de fines administrativos ó económico-sociales, aunado a que debe ser hecho por autoridades competentes y con base en un fundamento legal".

Por lo anteriormente apuntado podemos señalar que los elementos que constituyen ésta definición, son los siguientes:

- A) Es una erogación de los fondos del erario federal.
- B) Que se haga en dinero.
- C) Que se haga por la autoridad competente.
- D) Que tenga su base en fundamento legal.
- E) Que su fin sea cubrir necesidades administrativas o económico-sociales.

Nuestro siguiente paso será dar un breve ensayo o es tudio de los elementos que constituyen el gasto público.

Del elemento "A" de la citada definición, se establece: que la erogación o gasto público debe provenir de los fondos del era rio federal.

Esto es lógico, porque si vinieran los ingresos para los gastos públicos de otros conceptos de los marcados por nuestra legislación, ya no se tendría por gasto público; esto se da porque se estarían violando los principios establecidos por nuestra legislación en la materia de gasto público.

El Estado es un administrador de todos los fondos que se tengan en las arcas, y a su vez los maneja para hacer erogaciones necesarias en un cierto tiempo, o sea, el Estado al centralizar sus ingresos para hacer de ahí sus gastos, usa la llamada universa lidad del presupuesto o unidad de caja.

El elemento "B" del citado concepto, establece: que el gasto se debe hacer en dinero, por la facilidad que existe y sobre todo para cubrir los requisitos de forma que el Estado hoy en día exige para un mayor control en sus erogaciones.

No hay que olvidar que en tiempos no muy remotos se manejaba una economía natural, que al tiempo que sus ingresos eran en especie, sus gastos se daban de igual manera. Ahora, que en la

época en que vivimos se lleva un sistema de economía monetaria - por excelencia, el gasto se dará de la misma forma.

Hay que hacer notar que no es imposible que por ciertas circunstancias se haga el gasto de otra manera, como lo fue en la época de economía natural. Así pues, tomando en cuenta que los ingresos o recursos que se reciben son en dinero, de igual suerte los gastos o erogaciones se harán en dinero.

El elemento "C" de la definición mencionada, establece: que el gasto lo debe efectuar la autoridad competente.

Dentro de su administración, los Estados han llegado - al grado de superación, desarrollo y técnicas tan elevadas, que hoy no es el "querer" de cualquier funcionario lo que determina el gasto. Ya se ha logrado dentro del cánón legal, el poder controlar a los funcionarios, ya que para que haya una erogación ésta tendrá que basarse en una disposición legal, ya sea un gasto ordinario o extraordinario. (11)

Del elemento "D" de la ya vista definición, establece: que el gasto público debe tener como fundamentación legal algunas - disposiciones normativas dentro de cada uno de los gastos a efectuarse.

En cuanto que debe de haber alguna disposición jurídica para que procedan y se efectúen los gastos, éstas son las que facultan

ten al Congreso de la Unión cuando éste aprueba el Presupuesto de Egresos para el ejercicio siguiente; aquí es donde se cumple con la disposición legal, de acuerdo con el Artículo 73 Fracción VIII y el 74 Fracción IV Constitucional.

El elemento "E" de la definición citada, establece: que la finalidad del gasto público, sea cubrir las necesidades administrativas o económico-sociales, ya previstas en el Presupuesto de Egresos.

Aquí, podemos agregar que con referencia al elemento anterior, que cuando llega un proyecto del Presupuesto de Egresos de la Federación al Congreso de la Unión para su discusión y aprobación, ya van incluidas en lo que se va a destinar el monto total de las percepciones, como ejemplo, las cantidades que asignan a cada Secretaría de Estado, al Departamento del Distrito Federal, Procuraduría General de la República, etc.

Esto es, cuando el Ejecutivo Federal lo especifica en su anteproyecto de Ley para discusión, el Congreso ya sabe, porque ya se incluyó en el texto, que finalidad u orientación es la que tienen cada uno de los gastos públicos enumerados en el citado anteproyecto.

1.1.4 Principios que regulen el gasto público.

De acuerdo con las finanzas tradicionales y en el campo

concreto de una sana legislación fiscal, deben tenerse presente en materia de gasto público algunos principios y a su vez agregar otros divulgados por las finanzas modernas.

1.1.4.1 Principios Tradicionales.

Dentro de las corrientes tradicionales tenemos cinco -- principios básicos: (12)

a) El Gasto Público debe referirse a necesidades generales de la colectividad.

Según este principio es lo que se espera realmente de la actividad del Estado, por lo que deben beneficiarse todos y no beneficiar parcialidades cuando ha sido toda la colectividad la que ha procurado todos esos ingresos.

Este principio no va en contra de que cierta industria, clase económica, etc., se le pueden ya sea exentar en ciertos impuestos, o dar suvenciones a ciertas industrias o ramas, ya sea para una mejora en su producción, o en bajar costos, o al igual darle una ayuda fiscal o presupuestal, para generar más empleos o para fomentar cierta rama de la industria en cierto lugar del país.

No hay que olvidar que una de las funciones de las finanzas actuales es la redistribución de riquezas y una de sus formas es mediante apoyos del gasto público a ciertas industrias o entida

des.

b) El ingreso es una causa del gasto.

Esto es, porque hay tanta relación entre los ingresos y los gastos públicos, que deberá tomarse en consideración para hacer los gastos públicos, la capacidad económica del país; a fin de que la llamada presión tributaria se mantenga en sus límites, porque si llegara a pasarse, lo normal sería que se desalienten tanto la industria como el comercio.

Así, los gastos públicos deben decretarse en armonía con la capacidad económica del país y a su vez de sus asociados (colectividad). Ahora hay que ser conscientes de que es un deber de todo-mexicano contribuir en la medida de nuestra capacidad económica a los gastos públicos, pero también es muy cierto que se debe gozar de un estímulo que nos induzca a mejorar las rentas cada día; pero si hay abusos en las cargas impositivas, tanto la fuente de producción como la fuente de trabajo se extinguirá.

c) Tener una ordenación jerarquizada en las necesidades-públicas.

Dentro de este principio nos encontramos que su esencia es la organización. El Estado es el gran administrador, es el mejor-empresario y por lo mismo debe tener una planificación y organización

tan vasta y perfecta como si el Gobierno fuera su Empresa. Como se sabe, el que no procede ordenadamente, va a su propia destrucción; el Estado como tal, existe para atender a las necesidades de su pueblo, si éstas no se encausan a determinar en forma ordenada su gasto, se corre el riesgo de caer en la anarquía y además se darían a necesidades menos importantes las soluciones que necesitan las más importantes. Es indudable que las necesidades públicas superan a las posibilidades económicas de cualquier país, y por tal motivo, se hace necesario valorar las necesidades antes de actuar sin un objetivo real; y así teniendo objetivos primordiales que atacar, no habría en un momento dado desviación de los fondos del erario público hacia otros fines.

d) La cantidad de erogación deberá ser suficiente a fin de satisfacer la necesidad completamente.

Hecho el estudio de las necesidades, deberán procederse a satisfacer la necesidad plenamente para la obtención de los resultados esperados y adecuados. Por ende la cantidad a erogar para las necesidades deberán ser las suficientes, porque una necesidad mal satisfecha no complace a nadie. Claro está que habrá que prevenir el valor total de las necesidades y un poco más, por si llegaran a variar los precios tanto en los aspectos de costos, tiempo, naturaleza, administración y la cantidad de cada una de las necesidades.

1.1.4.2 Principios Modernos.

Como hemos visto, los principios clásicos se veían - desde un punto de vista general y financiero, y los modernos o actuales son vistos y originados por los nuevos tiempos en que se habla de países desarrollados y subdesarrollados, se habla del producto nacional bruto, se habla de mantener la balanza de pagos en superávit, del nivel del empleo, de evitar los factores cíclicos y orientarlos hacia fines determinados, etc.

Anteriormente se tomaba en cuenta el aspecto cuantitativo del gasto, ahora además de éste aspecto, se le da mayor interés a su faceta cualitativa, ya que ambas facetas corresponden a la especialidad del gasto público. Para gastar ordenadamente se deben tener al mismo tiempo, fines y propósitos especiales de ese gasto.

Lo que expondremos ahora será una serie de principios con una finalidad especial en cuanto al gasto, y no generalizada como los clásicos lo hacían.

Por lo anterior citamos al profesor Harold M. Sommers, quien nos da cuatro principios del gasto público moderno: (13)

1° Principios del gasto mínimo.

Según este principio se dice, que es buen gobierno el que gasta menos dinero. Al igual hace 140 años, Juan Bautista Say

lo sostenía y decía que se debía gastar lo menos posible.

Todos los que sostienen el gasto mínimo consideran en no poner en peligro la protección de la ciudadanía y del Estado. Es te principio puede tener validez para todo tipo de sistema gubernamental, claro, además hay que vincularlos a otros principios y tomar en cuenta la naturaleza del gasto y del servicio que se desee prestar. Para la escuela clásica, éste principio era ideal, pero hay que ser conscientes y pensar que hoy en día es imposible.

En esta época hay muchas necesidades y servicios que cubrir y satisfacer, y algunos de ellos mantenerlos con el único fin de que sean en beneficio de la colectividad, que a su vez son las necesidades absolutas del Estado. Además hay que afirmar de nueva cuenta que el mismo Estado debe ser previsor en los gastos relativos y en especial buscar que la erogación tenga un sentido reproductivo en alguna forma, es por eso que existe una gran diversidad en los tipos de gastos.

2° Principio de la mínima interferencia con la iniciativa privada.

Como podemos apreciar, este principio es de corte clásico; al decirlo queremos dar a entender que en otras décadas la iniciativa privada controlaba ciertas actividades que hoy en día son actividades que el Estado controla por ser de interés colectivo, y co-

mo ejemplo de ello, existen algunos productos de los llamados de primera necesidad - La Conasupo - al controlar una gran variedad de granos.

Actualmente a ésta interferencia del Estado en las actividades de la iniciativa privada, se le denomina la Economía Dirigida; esto es, si existe un interés público colectivo por mínimo -- que sea en una actividad de la iniciativa privada, ahí debe estar el Estado interviniendo, ya sea por completo si ésta es muy importante para beneficio de la colectividad, o ya sea en parte cuando el interés sea menor, es decir, que entre ambas partes se administre tal actividad, aclarando que todo tiene un justo límite, situación que el Estado debe apreciar antes de hacer su intervención; esto es porque puede llegarse a un rompimiento entre ambas iniciativas y sería una constante pugna por ver qué y quién logra controlar más actividades.

Hay que hacer notar que el Estado obtiene del sector privado los recursos necesarios para poder vivir, pero al mismo tiempo debe existir ayuda y cooperación, y sobre todo olvidar que el Estado es un parásito de la iniciativa privada.

Actualmente se aplican nuevas orientaciones del gasto en todo sentido para lograr el bienestar de la colectividad, el Estado existe para eso y se vale de todo tipo de actividad para buscar esa orientación, y por tratar de lograrlo interfiere alguna o a varias ac-

tividades del sector privado; para obtener lo anterior deben de seleccionarse programas para ello, precisar hasta donde puede actuar el Estado y hasta donde la iniciativa privada.

3° Principio de la Máxima Ocupación.

Sobre éste principio económico del gasto público podemos exponer que hay que alentar todo procedimiento mediante el -- cual se busque la máxima ocupación, tanto por parte del sector público como del sector privado. Ambas deberán ayudar al crecimiento de la renta nacional para que las erogaciones hechas sirvan para que el Estado construya una mejor política y ésta sea cada vez más alentadora.

Sobre el principio de la máxima ocupación debemos contemplar que la iniciativa privada es la que debe propiciar el desarrollo de nuevas fuentes de trabajo, y en respuesta, por parte de la iniciativa pública será el alentar a la primera al desarrollo de nuevas fuentes laborales por medio de estímulos fiscales, exenciones, -- etc.; para llegar a un desarrollo uniforme con crecimiento nacional y evitar de esta manera el crecimiento constante del desempleo, que a su vez origina por una parte la desmoralización del contribuyente en general, y por la otra el desarrollo de la delincuencia en todos sus niveles.

4° Principio del Máximo Beneficio.

A este principio se le puede llamar como el resultado de la suma de los tres anteriores, o sea que viene a ser el complemento de los principios anteriores, afirmando a su vez que éste principio es la finalidad primordial tanto del Estado como de la iniciativa privada.

1.1.4.3 Principios Constitucionales.

Al hablar de los principios constitucionales vigentes actualmente, expondremos lo que contiene nuestra legislación constitucional, por ser la máxima ley que existe en la República Mexicana.

Los principios aplicables al gasto público se localizan - en los siguientes artículos: 31 Fracción IV, 73 Fracción VII y XXIX, 74 Fracción IV, 115 Fracción II, 117 Fracciones IV, V, VI, VII y IX, 126 y el 131. (14)

Dentro de estos siete artículos constitucionales encontramos la esencia e infraestructura de nuestro sistema económico fiscal que se complementa con las leyes, reglamentos y circulares correspondientes.

Art. 31 Constitucional. Es obligación de todos los Mexicanos.

...Fracc. IV contribuir para los gastos públicos tanto de la Federación, Estado y Municipio en que residan, de manera - proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Del citado artículo se desprende el denominado principio de legalidad, el cual establece en términos generales que toda - contribución que se tenga la obligación de pagar para cubrir los gastos públicos federales, estatales y municipales, deberán estar contenidos en las Leyes. Es conveniente que relacionemos el párrafo segundo del artículo 14 constitucional con éste artículo, es decir al 31 Fracción IV refuerza al segundo, al garantizar que ninguna persona pueda ser privada de sus propiedades si no es conforme con las Leyes expedidas por el Congreso.

Abundando en materia el principio de legalidad referido, significa que la ley que establece el tributo debe determinar cuales son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, a efecto de que la fijación de ellos no quede al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa, para el efecto de evitar la arbitrariedad de las autoridades exactoras y el cobro de impuestos imprevisibles y a título particular.

Art. 73 Constitucional. Son facultades del Congreso de - la Unión.

... Fracción VII para imponer las contribuciones necesari-

rias a cubrir el presupuesto.

... Fracción XXIX para establecer contribuciones:

- 1.- Sobre comercio exterior;
- 2.- Sobre aprovechamiento y explotación de los recursos naturales de los párrafos 4º y 5º del artículo 27 constitucional.
- 3.- Sobre instituciones de crédito y sociedad de seguros;
- 4.- Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación;
- 5.- Especiales sobre: a) Energía eléctrica; b) producción y consumo de tabaco labrado; c) gasolina y derivados del petróleo; d) cerillos, fósforos; e) agua miel y productos de su fermentación; f) explotación forestal; y g) producción y consumo de cerveza.

Además las Entidades Federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

Art. 74 Constitucional. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

... Fracción IV aprobar el presupuesto anual de gastos y fijar las contribuciones para cubrir el siguiente período fiscal, revisar la cuenta pública del año anterior, al igual se deslindarán responsabilidades de los funcionarios.

La atribución que estriba " en imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto "consignada en la Fracción VII del artículo 73 constitucional, permite al Congreso Federal decretar cualquier impuesto que tenga como finalidad sufragar los gastos o erogaciones que debe efectuar la Federación, para la atención de los múltiples servicios y necesidades públicos a cargo de sus diferentes órganos. De lo anterior deriva su relación con el artículo 74 constitucional en su Fracción IV, para que constituyan el principio de equilibrio presupuestal; es decir, que debe existir una relación proporcional entre los ingresos fijados en la constitución y los gastos determinados en el Presupuesto de Egresos. También de éste último artículo se desprende el principio constitucional de anualidad, el cual consiste en que las autorizaciones para ejercer los gastos se confieran por lapsos constantes de un año.

El principio de Especificidad del gasto público apuntado en el ya mencionado artículo 74 en su Fracción IV y en el artículo

75 de la Constitución Federal, establece que a cada erogación realizada debe corresponder una autorización específica del presupuesto. - salvo, en el caso de las partidas secretas empleadas por cada titular del ramo respectivo, por acuerdo escrito del Presidente de la República; a su vez determina que la Cámara de Diputados al aprobar el Presupuesto de Egresos no podrá dejar de señalar la retribución que corresponda a un empleo establecido por la ley, de hacerlo se entenderá por señalada la que hubiere fijado el presupuesto anterior a la ley que estableció el empleo, con lo anterior se hace evidente la preocupación del Constituyente por cubrir los gastos elementales que el Estado debe realizar.

Art. 115 Constitucional.

Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base en su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre conforme a las bases siguientes:

...Fracción II Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que, en todo caso, serán las suficientes para atender a las necesidades municipales.

La Autonomía Hacendaria del Municipio es otro de los principios constitucionales que nos ocupan, el cual emana de lo establecido por la Fracción II del artículo 115 constitucional; este con

siste en que las entidades municipales pueden administrar libremente su hacienda, sin que se revele por tanto en señalar las materias gravables que sean las fuentes de ingresos que la formen, ya que este señalamiento les compete a las legislaturas de los Estados miembros de la Federación, las cuales son las únicas que pueden determinar las contribuciones que deba percibir el erario municipal.

Por otra parte debe hacerse notar que, si bien incumbe a las legislaturas locales fijar las contribuciones que formen la Hacienda Municipal, esta atribución no es irrestricta ni potestativa, sino limitada y obligatoria, puesto que tales órganos deben decretar las que sean suficientes para atender las necesidades del municipio, sin que en ningún caso puedan dejar de cumplir este deber constitucional.

Art. 117 Constitucional. Los Estados no pueden, en ningún caso ... Fracción IV.- Gravar el tránsito a personas o cosas que atraviesen su territorio.

... Fracción V.- Prohibir, ni gravar directa o indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera.

... Fracción VII.- Expedir, ni mantener leyes fiscales que importen diferencia de impuestos o requisitos por razón de procedencia de mercancía nacional o extranjera, ya sea que estas dife-

rencias se establezcan respecto a la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distintas procedencias.

... Fracción IX.- Gravar la producción, el acopio y -venta del tabaco en rama, en forma distinta o en cuotas mayores -de las que el Congreso de la Unión autorice.

Como se puede ver, el presente artículo constitucional establece las limitaciones que tienen cada una de las entidades fedeurativas, en la materia tributaria para crear tributos, gravar tanto a personas y cosas, en su circulación y tránsito entre las diferentes-entidades federativas y en especial la producción y venta del tabaco labrado.

Art. 126 Constitucional. "No podrá hacerse pago alguno que no esté previsto en el presupuesto o determinado por ley posterior".

Dentro de los principios de referencia encontramos el -principio de universalidad del gasto público, que prevee un gasto público totalizador, es decir, que abarque en su integridad todas las -erogaciones que el Estado realice, no pudiendo por tanto hacerse pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto de Egresos o determinado por ley posterior.

Art. 131 Constitucional. "Es facultad privativa de la -Federación gravar las mercancías que se importan o exportan, o -

que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como el reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresen las Fracciones VI y VII del artículo de esta ley".

"El Ejecutivo puede ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación o importación, expedidas por el propio Congreso y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, exportaciones y tránsito de productos, artículos y efectos -- cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida."

En el anterior artículo en su segundo párrafo, existe la salvedad de que el Presidente de la República pueda legislar en materia fiscal, es decir, que el Congreso de la Unión delega esta función en el Poder Ejecutivo con el fin de darle un trato más directo, dependiendo del caso, a una supuesta hipótesis que pudiere presentar

durante el receso del período de sesiones ordinario del Congreso referido. Hay que agregar, que para que la función legislativa presidencial proceda, deberá existir un reglamento del citado artículo constitucional.

1.2 CLASIFICACION DEL GASTO PUBLICO.

Las clasificaciones de los recursos estatales han preocupado desde siempre a los estudiosos de la materia, quienes -por otro lado-, han encarado el problema desde diversos puntos de vista y aplicado un sin fin de criterios al efecto, sin que alguno de ellos resulte exento de crítica, motivo y razón por las cuales deben considerárseles con ciertas reservas. Por lo tanto, tomando en cuenta lo anteriormente señalado, exponemos lo siguiente:

Para el Maestro Jaramillo su clasificación de los gastos públicos se pueden dividir en:

A) Por su naturaleza, que a su vez los divide en Absolutos y Relativos.

Los primeros son aquellos gastos que son imprescindibles para la existencia del gobierno, como ejemplo podemos citar a aquellos gastos que se hacen para mantener las funciones de justicia, de educación, de asistencia social, etc. En los segundos, según su naturaleza son los que no son tan urgentes y necesarios para que --

subsista el gobierno, citando como ejemplo las actividades culturales, turísticas, etc.

B) Por los fines a que se destinan los gastos públicos.

En esta subclasificación se divide a los gastos en: Los de Administración y en los de Gobierno. Los primeros son aquellos orientados a la administración, manejo y recaudación de los bienes y rentas del Estado. Así tenemos como ejemplo aquellas erogaciones hechas por la Tesorería General de la Federación para el cobro de las contribuciones. Los segundos son todos aquellos que se proponen satisfacer las necesidades colectivas en general, citando los gastos que hacen las Procuradurías Generales de Justicia tanto del D.F. como de la República, también el Registro Civil, etc.

C) Por los Objetos que se desean obtener.

Los gastos por objetivos para la obtención de satisfactores los divide en Personales y Reales. Los primeros son los orientados para hacer la retribución correspondiente al personal que labora en el Gobierno, o sea los gastos de todo el personal de la burocracia. Los gastos por objetivos reales son los destinados u orientados al pago de bienes muebles e inmuebles que necesita el Estado para cumplir con sus funciones de gobierno.

D) En cuanto a su periodicidad.

Este tipo de gastos se da en cuanto al período en que

deban hacerse, así tenemos que pueden ser gastos ordinarios y extraordinarios. Los primeros son aquellos que se dan en tiempo y necesidades normales de la administración y que son permanentes en los presupuestos de cada año. Los gastos extraordinarios son los -- que se originan de manera imprevista y que causan en su gran mayoría gastos fuertes y de contado para la solución rápida de las neciedades que aquejan en ese momento a la colectividad o a una parte de ella, como son, por ejemplo, los temblores, los terremotos, etc., tanto en el campo como en las ciudades. (15)

Para el Maestro Carlos Giuliani Fonrouge, quien desde el punto de vista de la naturaleza y del objeto al que los gastos pú**bl**icos se destinen, es adecuado brindar una clasificación que abarque las siguientes áreas o materias: (16)

A) La administrativa.

Según su objeto se da en anexos, que son los que atribuyen parte del gasto a las Secretarías de Estado, y en Incisos que son los que se atribuyen a las direcciones de cada una de las Dependencias. Nos afirma que mediante esta división se nota la evolución de la Administración Pública; además se complementa con la división de la naturaleza de los gastos y afirma que hay gastos permanentes o regulares y gastos variables o irregulares.

B) La economía.

En esta clasificación se da lo que antiguamente se conocía como gastos ordinarios y extraordinarios, que tan sólo varían en un nuevo nombre o título que los llama gastos de funcionamiento u operativos y gastos de capital o de inversión.

Estos subtítulos corresponden en su contenido a lo que externó el Dr. Jaramillo anteriormente en el inciso "D"

Dentro de la clasificación económica se dan otras subdivisiones como:

B') Gastos por servicios que, son los que consisten en la redistribución mediante el cambio de dinero y por un servicio -- prestado y tangible.

B') Gastos de transferencia, que son los que buscan la redistribución como fin y se dan sin contraprestación alguna, o sea sin entrega de bienes o servicio, ni de mano de obra.

B') Los gastos productivos, que son aquellos que van destinados al desarrollo de los medios de producción y a servicios prestados por el particular.

B') Los gastos improductivos, que son los destinados a asegurar el orden público y por ende son los menos productivos.

En nuestra opinión, tomando en cuenta y considerando - como base las clasificaciones expuestas con anterioridad, proponemos una clasificación que, aunque es indudablemente perfectible, procura abarcar de manera más o menos completa los conceptos e ideas desarrollados en los apartados anteriores:

GASTOS PUBLICOS

A) Gastos Ordinarios y Extraordinarios.

A pesar de que esta clasificación pueda tener algunos aspectos vulnerables y pueda ser criticado, pues viene de la escuela -- clásica, es todavía aceptable; esta división que se hace es de acuerdo con el tiempo dentro del cual se realizan los gastos.

Para una sana administración de los gastos, esta clasificación es de mucha ayuda, ya nadie podrá negar que mientras los -- gastos ordinarios se cubren con ingresos ordinarios, igual sucede con los extraordinarios ya que están planeados y previstos en las partidas que le corresponden dentro del Presupuesto de Egresos de la Federación.

El gasto Ordinario es aquel que está previsto para satisfacer las necesidades normales en el Presupuesto de Egresos. Estos - gastos son constantes y permanentes dentro de la Administración Pública del Estado.

Los Extrarodinarios son los que se dan para la satisfacción de necesidades extemporáneas, esporádicas o accidentales, -- puesto que se presentan sin que se puedan preveer en un momento dado, por lo anterior no aparecen en el Presupuesto de Egresos en virtud de no ser posible determinar una cantidad fija.

Estos gastos al realizarse serán para resolver situaciones determinadas. Desde el punto de vista económico sus efectos pueden durar varios ejercicios fiscales, y desde el punto de vista jurídico las determinará el Poder Ejecutivo con la aprobación del Congreso de la Unión.

B) Gastos Productivos e Improductivos.

Esta clasificación es muy antigua y aún practicable, y -- respecto a ella podemos decir, que los primeros, son aquellos que -- contribuyen en mayor grado al desarrollo social y material del país; y como ejemplos de ellos, lo constituyen las carreteras, aeródromos, puertos, vías de ferrocarril, etc. Los segundos atienden preferente -- mente al sostenimiento de los servicios comunes de la Administración; en este renglón el ejemplo tangible sería la burocracia gubernamental, tanto en lo que se refiere a sueldos, como en lo relativo a la falta de pago de las contribuciones por parte de los contribuyentes.

C) Gastos Reales y Personales.

Al igual que los anteriores esta clasificación es de cor-

te clásico, la cual posee una doble funcionalidad, que consiste primeramente en dar complemento a las dos últimas clasificaciones expuestas y, en segundo término y quizá el de mayor importancia, -- brindar la posibilidad de ejercer un mayor y mejor control sobre -- las erogaciones que haga el Estado.

En relación a los gastos reales, diremos que son todos aquellos que se hacen en atención a las cosas o bienes que el estado necesita para cumplir con sus propios fines, por citar algún ejemplo, diremos que son el material usado en escuelas, hospitales oficiales, de la industria militar y, todo gasto con un fin meramente administrativo.

Como gasto personal se debe entender aquel que se hace en favor de los individuos que conforman el propio Estado, tanto el funcionario de alto rango, como los empleados del nivel más bajo, dentro de la Administración Pública.

D) Gastos de Gobierno y de Administración.

A través de esta clasificación puede apreciarse y determinarse que el Estado es quien gobierna, administra y manda; por ello se dice que los gastos de gobierno son un fin en sí mismos, y los de administración un medio para llegar a un fin.

Los gastos de gobierno, son aquellos gastos corrientes que se refieren a las actividades que el Estado debe atender; como

la defensa externa e interna de todos sus asociados.

Los gastos de administración llamados de ejercicio, -- son los que se destinan para la consecución de los propios ingresos del Erario federal, o sea son para el logro de los recursos -- de que dispone el Estado.

1.3 CAUSAS DEL INCREMENTO DEL GASTO PUBLICO.

Nadie ignora que los gastos públicos vienen aumentando considerablemente a través del tiempo y de los diversos presupuestos, a partir del final del siglo XIX y hasta antes de la primera guerra mundial el aumento era natural y normal, pero a partir de la década de los veintes se observa que no hay un equilibrio entre los gastos y los recursos financieros.

El aumento en los presupuestos ha sido constante en el mundo, y es de pensarse que en épocas remotas el presupuesto de gastos era muy diferente al actual, a lo que hay que agregar que la población ha aumentado y con ella las necesidades propias al igual -- que sus fuentes de ingresos.

1.3.1 Ideas de la Corriente Clásica.

Dentro de ésta corriente, a principios del siglo XIX, se afirmaba que el Estado solamente debería gastar lo estrictamente indispensable para la preservación del orden social y la protección con-

tra los ataques del exterior; y que cualquier otro gasto, por pequeño que fuera, constituiría un desperdicio de los recursos, lo que repercutía en perjuicio de la colectividad.

1.3.2 Ideas de la Corriente Moderna.

En la actualidad se tiene una concepción muy distinta y más amplia de los gastos públicos. Estos han ido evolucionando paralelamente con las funciones que ahora se encomiendan al Estado y constituyen un cúmulo de finalidades, no tan sólo la de garantizar la paz interior y exterior del país, por lo que es natural que se incremente el gasto público.

El Maestro Federico Flora indica sobre el fenómeno económico del incremento del gasto público, que "este es constante tanto en las repúblicas como en las monarquías, entre los regímenes libres, como los constitucionalistas, tanto en los absolutos, dentro de los países europeos como en todo el mundo, sin importar la pobreza de unos como las riquezas de los otros". (17)

El aumento del gasto público, primero lento y acelerado en los últimos tiempos, es un hecho de carácter mundial que obedece a causas diversas. Dentro de las causas diversas y para redondear lo dicho anteriormente, podemos citar las siguientes:

1° Porque ahora se maneja en su gran mayoría el gasto en dinero, lo que hizo que subiera considerablemente la cifra to

tal de los presupuestos.

2° Porque hubo una época en que se alteró la extensión territorial de los diferentes estados, tanto por las conquistas guerreras, como por las concesiones territoriales de diversa índole; con lo cual al modificar su territorio les implicaba mayores gastos en general que antes.

3° Por la explosión demográfica que aumenta día con día en forma desorganizada en cada estado, por distintos motivos propios de cada uno de ellos.

4° Porque la riqueza individual ha crecido extraordinariamente por obra de la industria y del comercio.

5° Porque el valor de las monedas ha disminuído considerablemente en comparación con los metales preciosos entre estos - señalamos al oro y la plata.

Estas son las causas principales que justifican el incremento y el monto del gasto público dentro del Presupuesto de Egresos de cada país donde se ha operado tal fenómeno. Ahora continuaremos viendo las diversas clasificaciones y opiniones de otros autores:

Adolfo Wagner, economista alemán de fines del siglo XIX presentaba su famosa "ley de actividades crecientes del estado" en los

siguientes términos:

"Las amplias ocupaciones entre países diferentes y en momentos distintos, muestran entre los pueblos progresistas, a los que únicamente nos referimos, tiene lugar regularmente un aumento en la actividad, tanto del gobierno central como de los locales. Es te aumento es a la vez tan intensivo como extensivo; el gobierno central y los locales asumen constantemente nuevas actividades a la vez. De esta forma las necesidades económicas y sociales de la gente son satisfechas en mayor extensión y de un modo satisfactorio -- por los gobiernos centrales y locales". (18)

Las estadísticas de gastos públicos en los tiempos modernos de países desarrollados y subdesarrollados demuestran un aumento lo suficientemente persistente como para justificar la afirmación de Wagner.

Para el Maestro Harold Groves, las causas de la tendencia alcista del gasto público son muchas, y pocas las que merecen tratarse. Al hablarse de las causas, el Maestro Groves, "atrae nuestra atención hacia las guerras, la urbanización en todos sus elementos, el desarrollo de la democracia, el derroche que comporta el engrandecimiento de la burocracia, a los criterios de las zonas subdesarrolladas, como así el cambio de la actitud al respecto del gobierno, que hoy no se piensa que es un mal necesario; ahora se

le considera desde el punto de vista de que no puede obtenerse un mínimo de justicia para el hombre corriente si el gobierno no recibe nuestro apoyo moral y económico". (19)

El Maestro Gabriel Franco opina sobre el gasto público que si su aumento puede ser real o ficticio, él se inclina por el primero, pero para ver ese problema hay que tener los suficientes argumentos para precisar en su forma más estricta y dar una solución aceptable al problema; "unos de los argumentos que sostiene son las oscilaciones en el valor relativo que tenga la moneda y el buscar las consecuencias de las alteraciones en el poder adquisitivo del dinero, y por último ver las variaciones del signo monetario; agrega otras causas del aumento de los gastos públicos como el aumento de precios, de la deuda pública, el aumento y extensión de los servicios públicos, el aumento de la riqueza pública y privada, el gran aumento de población, y por último al propio sistema democrático de gobierno". (20)

El Maestro Guillermo Ahumada nos da su clasificación del gasto público, tocando sus causas aparentes y las reales:

Causas aparentes:

- La disminución del poder adquisitivo de la moneda;
- Reformas constantes a la contabilidad estatal;
- Modificaciones territoriales y demográficas;

- Desarrollo del procedimiento del gasto;
- Desarrollo de empresas y explotaciones públicas.

Causas reales:

- Gastos de previsión;
- El aumento de la riqueza;
- El factor humano y el paternalismo;
- La democracia;
- Las costumbres políticas;
- El armamentismo;
- El derroche. (21)

Para el economista americano Philip E. Taylor, en su obra "Economía de la Hacienda Pública", señala las funciones principales del gobierno por los cuales se ha visto incrementado el gasto público:

A) Gastos de defensa.- Sin hablar de la guerra, el equipamiento de los ejércitos modernos exige la inversión de sumas extraordinarias, cuya magnitud se ve incrementada por la situación internacional que ha conducido a la llamada guerra fría y por los nuevos descubrimientos y desarrollos científicos enfocados a la industria básica militar.

B) Las carreteras.- Desde la primera guerra mundial,

el desarrollo del automóvil ha exigido el aumento en número de millas, además de ser una vía de comunicación que ha beneficiado a toda la colectividad. Agregando el gran impacto físico sobre las mismas realizado por los vehículos de mayor peso que ha exigido la construcción más sólida de los caminos y una reparación más frecuente.

C) La educación.- Pueden hacerse tres observaciones en lo que respecta a la tendencia seguida por los gastos de educación; la primera, es el alza en los precios y salarios a partir de 1945; la segunda, los costos de construcción y mantenimiento de los centros de estudios; la tercera, el enorme aumento en la natalidad, incrementando la población escolar en todos sus niveles.

D) La urbanización.- Esta concentración de la población en centros urbanos ha incrementado los gastos, es decir, las necesidades de urbanización han aumentado el gasto del gobierno federal, estatal y local, en la medida de sus posibilidades para tratar de cubrir las necesidades propias de la población concentrada en determinado lugar; como ejemplo, es muy difícil que con una población concentrada, se den fácilmente las funciones públicas referentes a la policía o la educación pública; si la función de policía ha de ser ejecutada adecuadamente, se requiere un departamento especializado y con carácter más amplio; en la función de educación pública se ha hecho más especializada, con escuelas técnicas, experimentales

y así sucesivamente.

Las condiciones de la vida urbana imponen exigencias adicionales al gobierno, por lo que éste deberá adoptar nuevas y más amplias funciones. Las consideraciones de salud y bienestar social del público se imponen al gobierno; la inspección de los alimentos, las condiciones de su distribución, la investigación y planificación para el fomento de la salud pública, la construcción y mantenimiento de hospitales, los servicios clínicos para los necesitados, los parques de recreo público y la educación para los adultos. Estos son ejemplos de la respuesta del gobierno a las necesidades primordiales de la vida urbana. (22)

Sería materia de otro trabajo mostrar en base a las estadísticas, el efecto de la urbanización sobre los gastos públicos del gobierno; todas las funciones del gobierno tienden a hacer cada vez más por sus ciudadanos, dado que los ciudadanos han exigido la ejecución de las funciones del gobierno. Por lo anterior consideramos que la escala de necesidades y servicios públicos ha aumentado en relación con los recursos del Estado.

De todo lo visto anteriormente concluiremos que las causas del incremento del gasto público pueden ser:

A) El crecimiento de la población. Podemos decir al respecto que hoy en día, es uno de los principales problemas a que se

enfrenta el gobierno al no poderlo frenar de manera alguna, ya que a su vez es problema de la misma sociedad en que nos desarrollamos: la explosión demográfica. Actualmente se gasta para la aplicación de estudios y procedimientos en relación con la planificación familiar que es una manera en que se puede frenar la situación anterior, y a través de la educación respecto del uso de medios artificiales para evitar la procreación constante de nuevos individuos en nuestra sociedad.

La población resume las diversas necesidades de carácter individual, y su conjunto repercute sobre la totalidad de ella misma. Se necesitan cada vez más habitaciones, alimentos, ropas, escuelas, hospitales, carreteras, maestros, vigilancia, prisiones, servicios de alumbrado, servicio de cementerios acordes con las necesidades actuales, y una de las necesidades más importantes es la creación de fuentes de trabajo a toda persona que esté capacitada para trabajar. Todo esto trae como consecuencia que el Estado deba gastar cada vez más, planificar y trabajar con mayor intensidad, así como organizarse mucho más de lo actual, para que cuando se vaya a prestar algún servicio público, cualquiera que fuere, a la población, de tal modo que ésta al recibirlo quede satisfecha de la calidad del servicio y a la vez considere que sus contribuciones han sido orientadas a satisfacer alguna necesidad a través de un buen servicio.

La misión del estado actual es la intervención directa a

determinadas ramas de la administración que antes eran exclusivas de la iniciativa privada. Así tenemos cómo la educación se ha llevado a cabo por ambos sectores con el fin de satisfacer las nece-sidades del pueblo, las obras de fomento, etc. Así como señalamos anteriormente, el Estado ha intervenido con el único fin de fomen-
tarlas al grado de llevar a cabo servicios de fundaciones, institu-
tos de investigación, tanto médicas como científicas, ha dado auxilio a empresas casi en bancarrota o quiebra, y muchas las toma por -
completo con el fin de que no se pierda la fuente de trabajo, etc. El estado moderno se ha dedicado últimamente a intervenir y dirigir con la finalidad primordial del desarrollo y bienestar para toda su colectividad.

B) Pérdida del Valor Adquisitivo de la Moneda.

Demos por asentado que la moneda por el sólo paso de los años ha disminuído su valor intrínseco y por lo cual ha mer-mado el poder de compra del contribuyente, y como consecuencia -
se necesitará más dinero para hacer cualquier tipo de compra; esto se puede deber a varias circunstancias, entre otras, la explota-
ción y gran demanda de los metales preciosos, como lo son el oro y la plata.

C) La Deuda Pública.

Es toda aquella deuda que un país le debe a otras en

tidades ya sean públicas o privadas, y que se derivan de los préstamos a corto y largo plazo que van determinados dentro del mismo contrato de préstamo.

En su gran mayoría las cantidades obtenidas en los -- préstamos son para atender las necesidades más inmediatas dentro de un Estado. Estos gastos son orientados a atender a los grupos con menores recursos y a crear nuevas industrias o desarrollar las ya establecidas. Resumiendo, podemos afirmar que el sostenimiento de la deuda pública es un factor importante en el aumento de los gastos públicos dentro de las partidas correspondientes de los presupuestos de Egreso.

D) Gastos Militares.

Los gastos militares son otro factor importante dentro del gasto público; al sostener lo anterior, debe fundamentarse en lo que la experiencia y el tiempo le ha dado al mundo en general. Vemos que a partir de la segunda guerra mundial, no se ha dejado de producir material bélico en todas sus modalidades, si no al contrario se produce cada vez más. Dentro de los gastos militares están situados la llamada paz armada, en la que se dan gastos de entrenamiento, uniformes, alimentos, etc., también situamos a la llamada guerra fría, y por último a la posguerra con todas sus consecuencias económicas, jurídicas y sociales.

Por lo tanto afirmamos que si colocamos las cantidades correspondientes a los gastos militares dentro del Presupuesto de Engresos como gasto público, veremos que se altera en forma considerable y sin dar realmente un servicio a la colectividad.

E) El Crecimiento del Ingreso Público.

Dentro de una técnica presupuestaria y una sana política fiscal, hay que determinar si los ingresos corresponden a los engresos, como debiera ser; pero llega a suceder en momentos de prosperidad, que los recursos son ~~demasiados~~ o más que suficientes para cubrir los gastos públicos. En ese supuesto el Estado debe saber actuar para no derrocharlo cuando hay abundancia, y también cuando se atraviesa por algún período de depresión o déficit, a efecto de saber aplicarlo.

Cuando los estados tienen la sensación de bonanza económica corren el riesgo de hacer más gastos que los que deben de hacer, y a su vez se corre el riesgo de que suban los precios en el mercado y por lo mismo se manifieste la fase inicial de la inflación, y esto es repercutible en los salarios tanto del empleado como del trabajador; esto es, porque sus salarios quedan estáticos ante la inflación de precios en el mercado; lo anterior afirma el Maestro Guillermo Ahumada cuando se refirió en su clasificación de las causas que incrementan el gasto público, señalando que el derro

che en los gobiernos de los estados, es una de las causas más importantes del aumento del gasto público.

1.4 LOS RECURSOS DEL GASTO PUBLICO.

El Estado siempre va a necesitar de recursos para lograr así la satisfacción de las necesidades colectivas que la sociedad que lo instituye, le ha encomendado, los cuales son de variada naturaleza, ya sea de índole patrimonial o de derecho privado unos y de derecho público otros, sin excluir algunos que es difícil ubicar exactamente en una u otra de esas categorías.

La ampliación del concepto de gasto público que excede, según vimos, el cuadro restringido de la administración para alcanzar una significación más amplia, hace objetables las definiciones dadas -- que concretan los ingresos tributarios a las erogaciones relacionadas con los servicios públicos, resultando preferible concebirlos "como las entradas que obtiene el Estado, preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico-social". (23)

Sobre el tema que nos ocupa, y a efecto de complementar las ideas derivadas de la cita anterior, indicaremos que el Maestro Andrés Serra Rojas de manera más explícita, concibe al ingreso público como "el dinero que perciben el Estado y los demás entes de derecho público, por diferentes conceptos legales y en virtud de -

su poder de imperio o autoridad". Toda recepción de numerario en las arcas del Estado debe considerarse como un ingreso, aunque no tenga el carácter de definitivo. (24)

Por último, nos parece interesante antes de dar por concluido el presente punto, añadir, que a diferencia de lo que sucede en la actualidad, en la época antigua la principal fuente de ingresos la constituían las percepciones provenientes del dominio, aunque estas fueron perdiendo significación financiera a partir del siglo XIX al ser reemplazadas por otros medios, principalmente por los tributos y los empréstitos.

1.4.1 Recursos del Gasto Público.

Clasificación de la Ley de Ingresos de la Federación.

Dentro de nuestra legislación Federal nos encontramos con la presente clasificación:

La Ley de Ingresos de la Federación para el año 1980, en su artículo 1º dispone: En el ejercicio fiscal de 1980, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos que a continuación se enumeran:

- I.- Impuesto sobre la Renta.
- II.- Impuesto al Valor Agregado.
- III.- Impuestos relacionados con la explotación de recuru

cursos naturales.

- 1.- Minería
- 2.- Petróleo
- 3.- Sal

IV.- Impuestos a las industrias y sobre la producción y comercio, a la tenencia o uso de bienes y a servi
cios industriales.

- 1.- Aguas envasadas y refrescos.
- 2.- Azúcar, mieles incristalizables, alcohol, aguar
dientes y envasamiento de bebidas alcohólicas.
- 3.- Automóviles y camiones.
- 4.- Cacao.
- 5.- Cerveza
- 6.- Energía eléctrica.
- 7.- Ixtles de lechugilla y palma.
- 8.- Venta de gasolina.
- 9.- Petroquímica.
- 10.- Tabacos labrados.
- 11.- Teléfonos.
- 12.- Servicios expresamente declarados de interés pú
blico por ley, en los que intervengan empresas
concesionarias de bienes del dominio directo de
la Nación.

- V.- Impuestos sobre adquisición de inmuebles.
- VI.- Impuestos sobre seguros.
- VII.- Impuestos para campañas sanitarias, prevención y erradicación de plagas.
- VIII.- Impuestos sobre la importación.
- IX.- Impuestos sobre la exportación.
- X.- Impuestos sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos.
- XI.- Impuestos no comprendidos en las fracciones precedentes, causados en ejercicios fiscales anteriores, pendientes de liquidación o de pago.
- XII.- Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.
- XIII.- Aportaciones y bonos retenidos a trabajadores por patrones para el fondo nacional de la vivienda para los trabajadores.
- XIV.- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
- XV.- Derechos por la prestación de servicios públicos.
 - 1.- Aduanales
 - 2.- Comunicaciones
 - 3.- Relaciones Exteriores
 - 4.- Del Ramo de Educación.

- 5.- De Inspección, vigilancia y verificación
- 6.- Registro
- 7.- Relacionados con recursos naturales
- 8.- Salubridad
- 9.- Trabajo
- 10.- Diversos.
- XVI.- Productos.
 - 1.- Derivados de la explotación de bienes del do
minio público
 - 2.- Derivados de la explotación de bienes del do
minio privado
 - 3.- Utilidades y dividendos e intereses.
- XVII.- Aprovechamientos.
- XVIII.- Ingresos derivados de ventas de bienes y valores.
- XIX.- Recuperación de capital.
- XX.- Ingresos derivados de financiamientos.
- XXI.- Otros ingresos. (25)

1.5 FINES DEL GASTO PUBLICO.

El maestro Aniceto Rosas Figueroa nos da la línea a seguir para mayor comprensión de los fines del gasto público y, a su vez nos señala, que a través de los años las necesidades colectivas crecen en forma más que proporcional a los recursos disponi
bles que contiene el Estado; de ahí el imperativo de que el propio

Estado debe organizarlas y jerarquizarlas; ahora bien, si el Estado para realizar las funciones que tiene encomendadas necesita contar con los recursos suficientes, esto nos permite definir al gasto público en la forma más simple posible como "la cantidad de dinero que el Estado utiliza para el cumplimiento de sus funciones dentro de una economía monetaria". (26)

1.5.1 Ideas de las Finanzas Clásicas.

Dentro de esta corriente financiera vemos que los fines del gasto público son completamente distintos a los que se manejan actualmente. Ello en virtud de que como ya apuntamos anteriormente, la teoría del gasto público ha venido evolucionando simultáneamente al desenvolvimiento económico y social de los pueblos y podemos citar al inglés Dr. Sir. H. Parnell, que a principios del siglo XIX afirmaba que "el estado sólo debía gastar lo estrictamente indispensable para la preservación del orden social y protección contra los ataques del exterior, agregando que todo gasto adicional por pequeño que fuese, constituía un desperdicio y una opresión sobre la comunidad contribuyente, por lo que su único fin era el buscar la satisfacción elemental para la sociedad a base de los fines fiscales de sus imposiciones". (27)

1.5.2 Ideas de la Finanzas Modernas.

A partir de la publicación del libro "La Teoría general

de la ocupación, el interés y el dinero" de John Maynard Keynes - en 1936, (28), se ha avanzado y concretizado los fines y propósitos del gasto público:

FINES FISCALES.

El fin fiscal, es aquel que busca ingresos para hacer los gastos públicos que reclaman las necesidades colectivas, y para ello están orientados todos los ingresos que aparecen en la clasificación que nos da la Ley de Ingresos de la Federación.

Por lo anterior, lo más importante es recibir dinero, para luego atender las necesidades públicas; por ejemplo, el Estado a través del gasto público devuelve a la colectividad las cantidades que obtiene de la misma, ya sea en bienes o en servicios tales como el alumbramiento público, la educación, las vías de comunicación, etc.

FINES SOCIALES.

Este tipo de fines se deben principalmente al empuje que le dió el economista alemán Adolfo Wagner, quien habló de ellos por primera vez.

La tendencia actual de los fines sociales es hacer que las cargas públicas pesen lo menos posible sobre las clases menos favorecidas, y tratar por los medios normales de una manera urgente

te el conseguir que las clases económicamente elevadas contribuyan al mejoramiento de las primeras, estableciéndose para ello algunos gravámenes especiales y la ampliación de los ya establecidos sin llegar a desequilibrar a la clase elevada.

Una de las maneras de lograrlo podría ser el auge de obras de todo tipo que vayan orientadas a un beneficio de la colectividad en general, y así mismo, se eleve el nivel de vida de la misma y suba así, la capacidad de producción para beneficio directo del pueblo y de la nación. De esto se ha derivado o surgido una serie de contribuciones con fines netamente sociales; como ejemplo de los mismos cita el Maestro Keynes a los capitales estancados, sobre los excesos de utilidades, etc., cuyo fin es el de equilibrar hasta donde sea posible la igualdad fiscal a base de fines exclusivamente sociales.

FINES ECONOMICOS.

Este tipo de fines se dan al igual que los fiscales, dependiendo de la política económica-fiscal a seguir durante un determinado lapso de tiempo. Estos fines se pueden conseguir organizando a todas las contribuciones y más que nada estableciendo algunas que benefician a las industrias nacionales, como lo son las de aduanas, etc.; todo ello con el fin de buscar el equilibrio y bienestar nacional tanto económico, como político y social. (29)

Las estructuras del gasto público están condicionadas por

los fines políticos, sociales y económicos generales del Estado, por lo anterior la estructura del gasto público de un país en proceso de desarrollo como el nuestro, será muy distinta a la de un país desarrollado.

Como se comentó anteriormente, el Maestro Keynes enlazó ideas y elaboró teorías, y de ahí surgió la importancia de la inversión del consumo y del ahorro. Se puede abundar indicando que las actuales finanzas superaron en poco tiempo por mucho a las finanzas clásicas, esto es, que rompió el molde de búsqueda del fin exclusivamente fiscal y abordó el problema con base en su actividad financiera para perseguir propósitos económico-sociales mucho más amplios y generales; además hay que realizar el factor dinámico y motivador que ha empleado el propio Estado para los logros de los factores señalados anteriormente.

Podemos abundar a lo dicho, de que las diversas actividades que asumen las finanzas públicas frente al proceso económico, no serán aquellas que tan sólo busquen la recaudación de contribuciones para costear los gastos públicos, sino serán aquellas que llenará la más trascendental tarea o función de ayudar al equilibrio económico, acelerando o retardando, según su interés, los factores que determinan el nivel de la renta nacional e influyendo en la producción de esta y como meta o fin será la búsqueda de la redistribución de la riqueza para un mayor equilibrio económico y social.

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO PRIMERO.

- (1) Giuliani Fonrouge, Carlos M. Derecho Financiero. 1a. Edición. Edit. De Palma. Buenos Aires, Argentina. 1965. Tomo I Pág. 174.
- (2) Duvergere Maurice. Instituciones Financieras. Edit. Casa Bosch. Barcelona, España. 1960. Pág. 46.
- (3) Ahumada, Guillermo. Las Finanzas del Siglo XX y otros ensayos. Edit. Universitaria de Buenos Aires, Argentina, 1964. Pág. 9.
- (4) Griziotti, Benvenuto. Principios de la Ciencia de las Finanzas. Buenos Aires, Argentina. 1959. Pág. 57.
- (5) De La Garza, Sergio Fco.. Derecho Financiero Mexicano. 8a. Edición Edit. Porrúa, S. A. D.F. México. 1978. Pág. 340.
- (6) Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. 16a. Edición. Editorial Porrúa, S. A. D.F. México. 1975. Pág. 340.
- (7) Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. 19a. Edición. Edit. Porrúa, S. A. D.F. México. 1977. Pág. 211.
- (8) Margáin Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 4a. Edición. Edit. Universitaria Potosina. San Luis Potosí, México. 1977. Pág. 149.
- (9) Informe Anual de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Sal la Auxiliar. D. F. México. 1969. Págs. 24 y 26.
- (10) Giuliani Fonrouge, Carlos M. OP. CIT. Pág. 294 T. I.
- (11) Adrianza Alvarez, Hilorio. Revista de la Facultad de Derecho. Universidad de Zulia. Maracaibo, Venezuela. No. 36. Pág. 14.
- (12) Ideas tomadas de Adrianza Alvarez, Hilorio. OP. CIT. Págs. 16 a 19.
- (13) Sommers, Harold M. Finanzas Públicas e Ingreso Nacional. Edit. Fondo de Cultura Económica, México-Argentina. 1952. Págs. 45 a 48.

- (14) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Edit. Rekord. Secretaría de la Presidencia. D. F. México. 1979. 9a. Edición. Artículos: 31, 73, 74, 115, 126 y 131.
- (15) Citado por Arcila Ramírez, Luis. Revista de la Facultad de Derecho. Universidad de Antioquia, Colombia. No. 471. Pág. 356.
- (16) Giuliani Fonrouge, Carlos M. OP. CIT. T. II Pág. 437.
- (17) Flora, Federico. Manual de Ciencia de la Hacienda. Citado al Dr. Jaramillo. Pág. 25.
- (18) Wagner, Adolfo. Citado por el Mtro. Taylor Phillips E. Economía de la Hacienda Pública. Edit. Aguilar. Madrid, España. 1960, Pág. 41.
- (19) Groves, Harold. Finanzas Públicas. Edit. Trillas. S. A. D.F. México. 1965. Pág. 620.
- (20) Franco, Gabriel. Principios de la Hacienda Pública. Edit. De Ciencias Económicas. S. de R.L. Buenos Aires, Argentina. 1957. Pág. 47.
- (21) Ahumada, Guillermo. Tratado de Finanzas Públicas. Edit. Assandri. Córdoba, Argentina. 1948. Pág. 37.
- (22) Taylor, Philips. E. OP. CIT. Págs. 47 a 53.
- (23) Giuliani Fonrouge, Carlos M. OP. CIT. T.I. Pág. 186.
- (24) Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo. 8a. Edición. Edit. Porrúa S. A. D.F. México. 1977. T. II. Pág. 15.
- (25) Ley de Ingresos de la Federación. 1980. Edit. Porrúa S.A. D.F. México.
- (26) Rosas Figueroa, Aniceto. Teoría General de las Finanzas Públicas. Caso de México. Dirección General de Publicación. Edit. U.N.A.M. 1a. Edición. D. F. México. 1962. Pág. 45.
- (27) Parnell, H. Sir. Citado por Rosas Figueroa, Aniceto. OP. CIT. Pág. 46.
- (28) Keynes, John Maynard. Citado por Adrianza Alvarez, Hilorio. OP. CIT. Págs. 24 y 25.

CAPITULO

SEGUNDO

LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

- 2.1 Los Tributos.
 - 2.1.1 Definición.
 - 2.1.2 Características.
 - 2.1.3 Clasificación.

- 2.2 Los Impuestos.
 - 2.2.1 Definición.
 - 2.2.2 Características.
 - 2.2.3 Clasificación.

- 2.3 Los Derechos.
 - 2.3.1 Definición.
 - 2.3.2 Características.
 - 2.3.3 Diferencias con el impuesto.

- 2.4 Las Contribuciones Especiales.
 - 2.4.1 Aspectos Generales.

- 2.5 Principios Constitucionales de la Tributación.

LOS INGRESOS TRIBUTARIOS.

A través de un breve análisis histórico de los diversos sistemas jurídico-político, nos fue fácil constatar, que en cualquier organización o estructura jurídico-económica -independientemente del grado evolutivo y del contenido ideológico de la misma-, siempre han existido formas y medios encaminados a la obtención de recursos para solventar los gastos que se deriven de la administración pública, así como la correlativa obligación a cargo de los gobiernos- de contribuir patrimonialmente o mediante servicios personales al sostenimiento de los gobernantes y del cuerpo social mismo.

De tal manera se tiene, que en lo que atañe a México y, en particular al pueblo Azteca, el sistema fiscal de éste se tradujo en la obligación colectiva o individual de tributar para los gastos comunes, bajo distintos medios. Estos gastos debían erogarse para -sostener el ejército, el sacerdocio y las casas reales. A diferencia del sistema fiscal de los aztecas, el régimen fiscal de la Nueva España carecía de unidad y fue integrándose paulatinamente al través de diferentes ordenanzas reales creativas de distintos tributos, expedidas en diversas épocas. Al respecto mencionaremos algunos de los principales ingresos que existían en la Nueva España: a) Impuesto de "las lanzas" que debía pagar el que tenía un título de nobleza; b) el de -

"media anata" establecido por Felipe IV en 1625, cuyo monto ascendía a media anualidad de los sueldos que se percibían por cargos públicos sin exceptuar el del virrey, orador y gobernador; c) "Derechos de caldos", que se causaban por la fabricación de vinos y licores.

Derivado de las observaciones anteriores, podemos apuntar que la teoría de la tributación desde siempre ha tenido un alcance de carácter universal.

2.1 LOS TRIBUTOS.

No obstante las consideraciones manifestadas en el párrafo anterior, existe todavía una gran variedad de autores que niegan que la teoría general de la tributación tenga alcance universal, distanciándose de los que elaboran conceptos generales. (1)

A continuación, y para efectos de este apartado citamos algunas definiciones del tributo, que a nuestro parecer podrían considerarse las más adecuadas.

2.1.1 Definición.

De entre los más destacados autores, es Giuliani Fonrouge quien conceptúa al tributo como "la prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público". (2)

Al conceptuarlo de esa manera, esta aludiendo fundamentalmente al poder tributario original, a aquél poder que se deriva directamente de la Constitución. En contraste, el economista Blumstein engloba, al definirlo, las dos especies en que tal poder tributario suele manifestarse, es decir, no solamente concibe que el Estado en virtud de ser un ente soberano posee un poder económico-coactivo, sino que prevé la posibilidad de que el poder de referencia sea transmitido a una entidad política carente de este, por el titular del mismo. Así señala que "tributo es la prestación pecuniaria que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma" (3). Ejemplo de ello lo encontramos en los casos en que la federación autoriza a las entidades federativas para establecer determinados tributos respecto a los cuales carecen de poder tributario originario por estar reservado a la federación.

Sobre el particular y de manera semejante el Maestro Dino Jarach, indica que el tributo "es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto contribuyente al Estado u otra entidad pública que tenga el derecho de ingresarlo". (4).

Otros autores como Geraldo Ataliva, aluden fundamentalmente a la base jurídico económica de la obligación tributaria y a los sujetos que dentro de la misma intervienen, teniendo pues que

entienden por tributo "la obligación jurídica pecuniaria, ex-lege, que no constituye sanción de un hecho ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio una persona pública y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esta situación por voluntad de la ley" (5)

De la exposición de las ideas contenidas en las anteriores definiciones, podemos deducir que los tributos no nacen de una relación contractual entre el fisco y sus habitantes sino que, la liga existente entre ambas deriva de una vinculación de derecho público, es decir, no existe acuerdo alguno de voluntades entre el Estado y los individuos sujetos a su jurisdicción con respecto al ejercicio del poder tributario implicado en sus relaciones, ya que los impuestos no son obligaciones que emerjan de los contratos, sino del poder de imposición y su fuerza compulsiva para el cobro; son actos de Gobierno y de Potestad Pública, que puede ser originaria o derivada.

Ahora bien, apreciado el panorama de la definición de la figura del tributo, nos es preciso introducirnos a las características fundamentales de la figura.

2.1.2 Características del Tributo.

Inicialmente señalaremos que fue Adam Smith, uno de los clásicos de la economía, quien en el año de 1876 elaboró un tratado denominado "La Riqueza de las Naciones". En el capítulo V de esta obra, el mencionado autor realiza un estudio de la imposición y

formula respecto de la misma cuatro principios fundamentales, sobre los que más tarde habrían de inspirarse las legislaciones modernas, mismos que expone de la siguiente manera: (6)

I PRINCIPIO DE JUSTICIA

"Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible de sus respectivas capacidades; es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de ésta máxima depende de lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos".

Conforme a este principio de justicia, se toma en cuenta la capacidad contributiva del individuo; considera justa la contribución que esté en proporción a los ingresos del individuo, los cuales los obtiene bajo protección del Estado. Sin embargo, no menciona si el concepto de proporcionalidad se apoya en una tasa fija o en una progresiva, que es donde radica lo discutible de lo justo.

2 PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE

"El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, su forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claras para el contribuyente y para todas las demás personas". Cuando no sucede así, toda persona sujeta a un tributo se haya más o menos sujeta al recaudador del -

mismo, el cual puede exagerar el importe del tributo para cualquier contribuyente que le desagrade, o arrancarle por amenaza de ese - gravamen, algún presente o propina.

"La inseguridad de los tributos estimulan la insolencia y favorecen a la corrupción de una clase de hombres, que ya por la función que desempeñan, son impopulares, incluso cuando no son ni insolventes ni corruptos". La certidumbre de lo que cada individuo deberá pagar es, en lo que respecta a los tributos, una cuestión de tan extrema importancia que creemos, y así parece deducirse de la experiencia de todas las naciones que un grado muy considerable de desigualdad produce efectos menos dañinos que un grado bajo de inseguridad.

En la actualidad, el espíritu de las leyes impositivas es precisamente el de señalar con precisión, tanto el monto de las cargas como el procedimiento para recaudación, pero, estimamos -- que no logran ese objetivo, ya que debido a la terminología que emplea el legislador y a lo complicado de los sistemas, sólo un reducido número de personas, tales como abogados, contadores, etc., están en posibilidades de entender con claridad las disposiciones impositivas.

Consideramos indispensable que se lleve a cabo una gran campaña publicitaria tendiente a lograr que la mayoría de la población

pueda comprender el sentido de las leyes impositivas.

3 PRINCIPIO DE COMODIDAD

"Todo Tributo debe recaudarse en la época y en la forma que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Un impuesto sobre la Renta de la Tierra o de las casas, pagadero en el tiempo en que, por lo general, se pagan dichas rentas, se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga de los medios para cubrir los tributos".

4 PRINCIPIO DE ECONOMIA

"Todo Tributo debe planearse de modo que la diferencia entre lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo menor posible. El que ésta diferencia sea mayor puede deberse a una de las cuatro siguientes causas:

- Primera La recaudación del tributo puede necesitar un gran número de funcionarios cuyos sueldos -- puedan devorar la mayor parte del producto -- mismo, y a su vez puedan imponer una especie de tributos adicionales al público.
- Segunda Puede ser causa de que a una parte del capital de la comunidad se separe de un empleo -

más productivo, para dedicarlo a otro menos productivo.

Tercera Las multas y otras penas en que incurran los infortunados individuos que tratan sin éxito de evadir los tributos, pueden con frecuencia arruinarlos terminando así con el beneficio que la comunidad pudiera derivar del empleo de sus capitales. Un tributo imprudente ofrece gran tentación de evadirlo.

Cuarta Someter a la gente a frecuentes visitas y al examen odioso de los recaudadores de los tributos, - pueden exponerla a muchas molestias vejaciones y opresiones innecesarias".

Conforme éste último principio, Adam Smith, considera que el costo de la recaudación debe ser mínimo, y para lograr esto, es necesario emplear solamente al personal indispensable, pues de otra manera lo mismo que se recaudaría se gastaría en el pago de las personas que lo hubiesen recaudado. Además subraya la importancia de implantar tributos que no favorezcan su evasión y suprimir las prácticas administrativas que entorpezcan el buen funcionamiento del sistema recaudatorio.

Así pues, las notas características de los tributos en

nuestra legislación son:

A) DE CARACTER PUBLICO

La mayoría de los autores admiten la idea que a diferencia de los ingresos de derecho privado, los cuales son debidos en virtud de negocios jurídicos privados (compraventa, arrendamientos, transportes, etc), los tributos en cambio, son ingresos que el Estado percibe en virtud de su soberanía, es decir en virtud de su potestad de imperio.

B) EN DINERO O EN ESPECIE.

Los tributos implican prestaciones al Estado por parte de los contribuyentes. Tales prestaciones son por lo común en dinero, por ser las que con mayor facilidad puede utilizar el Estado, dada la naturaleza monetaria de la economía soberana. Sin embargo, es posible, aunque menos frecuente que los tributos consistan en prestaciones en especie, por ejemplo: En la explotación minera se podrá satisfacer con especie, lo que se está explotando.

C) LEGALES

El principio de legalidad, se ha enunciado con las palabras "Nullum Tributum sine lege", es decir, que ningún gravamen podrá recaudarse si no está previsto por la Ley. (7)

D) OBLIGATORIOS

La Constitución en su artículo 31 fracción IV, establece la obligación que todos los Mexicanos tenemos de contribuir a -- los gastos Públicos. Esta obligación deriva de la necesidad de dotar al Estado Mexicano, de los medios suficientes para que satisfaga las necesidades públicas o sociales a su cargo.

E) JUSTOS

Nuevamente hacemos referencia al Artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, que dispone que las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas; es decir, "Justas".

Del desarrollo de los incisos anteriores podemos concluir que, los tributos deben considerarse como los recursos con que cuenta el Estado en ejercicio de su poder de imperio, para sufragar los gastos Públicos, que impone por medio de leyes a su gobernados, teniendo éstos que contribuir en forma pecuniaria o en especie. Todo ello en razón de la necesidad de imposición de tributos a efecto de que el Estado incremente sus fondos para poder responder a las necesidades y compromisos que afronta en la época actual.

2.1.3 DE LA CLASIFICACION

Para efectos del tratamiento del presente punto, nos parece interesante y adecuado citar, una observación, que sobre la ma

teria de clasificación, hace el Maestro Luigi Einaudi cuando señala que "Toda clasificación es arbitraria, y no es preciso exagerar su importancia atribuyéndole más de lo que corresponde a un útil instrumento de estudio y aclaración". (8)

Las clasificaciones corrientes tienen su origen en la ciencia de las finanzas, de la cual han derivado al ordenamiento jurídico, si bien con características propias, y su diversidad finca en que los autores se han preocupado de aspectos políticos, económicos y sociales, antes de los caracteres jurídicos, y es en un total sentido que puede hablarse de la permanente evolución de la noción del tributo, impuesto, etc., por las diferentes concepciones y acerca de su utilidad o fines. Pero no ocurre lo propio en el aspecto jurídico pues todas las contribuciones, cualquiera que sea su denominación, tienen su fundamento en el poder tributario del Estado y poseen análoga estructura jurídica; las diferencias radican en el presupuesto de hecho asumido por el legislador como determinante del tributo.

Es común decir que existen tantas clasificaciones como autores, pero actualmente, tanto la ciencia de las finanzas públicas como el derecho financiero expresado por la mayoría de su más connotados exponentes, se han apegado a la clasificación tripartita de los tributos, es decir a los impuestos, Derechos y Contribuciones especiales. (9)

Por tratarse de una distinción surgida y elaborada en el terreno de la hacienda de la que después pasó al ordenamiento - jurídico, en el que, sin embargo, ha adoptado una configuración pro pia en razón a la sustancial diversidad de los elementos constitutivos de las categorías jurídicas y económicas, es conveniente aludir ante todos a su significación financiera.

La ciencia financiera expresa la clasificación de los tri butos en base a sus características y la distinta organización de los servicios públicos en relación con las personas que los utilizan (10)

Podemos indicar que en términos generales existen tres especies de tributación, presentándose la primera de ellas en los ser vicios que redundan en beneficio de la colectividad, considerada ésta como una masa unitaria e indistinta, de tal suerte que cada asociado obtiene un beneficio del cumplimiento de servicio; tal ocurre, por ejem plo, con el servicio de luz difusa en el interior y en exterior. (luz - doméstica)

En ocasiones el Estado, al dar satisfacción a una nece sidad pública, al propio tiempo que provee al interés general de todos los ciudadanos, proporciona por la propia índole de las cosas, una par ticular utilidad a quienes se encuentran en una situación especial respecto a la satisfacción de la necesidad. Así, en el caso de la aper tura o del arreglo en una arteria urbana al propio tiempo que se con

sigue una mejora en los medios de comunicación, se produce necesariamente una ventaja especial para los propietarios de los inmuebles que colindan con la nueva vía.

Otras veces, por fin el servicio público, dada su propia naturaleza y el modo en que está ordenado se traduce en una serie de prestaciones que afectan singularmente a determinadas personas, sea porque éstas las soliciten, sea porque deban recibirlas en cumplimiento de una norma legal. Así, el Estado organiza y lleva a cabo el servicio postal en interés de la colectividad, al igual que otros servicios de interés público en forma privada.

En la primera de las hipótesis consideradas, nos es posible exigir a los ciudadanos que concurran al gasto que es en su totalidad indivisible, en proporción a la utilidad que cada uno de ellos obtiene mediante la satisfacción de la necesidad, se adopta, para el reparto de aquel entre todos los asociados el criterio diverso de la capacidad contributiva, en cuya virtud cada ciudadano está obligado a contribuir en proporción a su riqueza. A esta forma de contribución se le llama "Impuesto". En la segunda hipótesis planteada, como la satisfacción de la necesidad pública no sólo produce un beneficio para toda la masa de ciudadanos, sino que se traduce además en una especial utilidad para algunos de ellos, dada la situación especial en que se encuentran, es justo que una parte del gasto sea soportada por éstos últimos en proporción a la especial ventaja que --

aquel les depara. Esta segunda forma de obligación tributaria toma el nombre de "Contribución Especial". (11)

En la última hipótesis, si bien el Estado se ocupa de organizar el servicio para satisfacer un interés público, sin embargo, como se ha dicho esa finalidad sólo puede alcanzarse mediante el cumplimiento de las varias prestaciones relativas a cada uno de los usuarios, por lo que es justo que recaiga sobre ellos, si no la totalidad, si, al menos, la mayor parte de los gastos necesarios para la gestión del servicio. Esta última especie de tributación se le denomina como "Derecho o Tasa".

Ahora bien, sea la distinción de la ciencia de las finanzas o jurídicas, los elementos constitutivos de cada una de las figuras tributarias no son idénticos; pero desde luego, dentro de la dogmática jurídica se puede llegar a mayor concreción y precisión en sus características, no obstante que la ley constituye la fuente inmediata de la obligación tributaria, y es el elemento común a las tres especies de tributos.

2.2 IMPUESTOS

Desde la Edad Media hasta nuestros días han constituido la fuente de ingresos más importantes para el Estado, y ha sido la figura tributaria más estudiada por la doctrina, por lo que se ha establecido infinidad de definiciones relativas a los mismos, que a conti-

nuación pasaremos a enunciar.

2.2.1 DEFINICIONES

Remontándonos a su etimología, la palabra impuesto se deriva del vocablo latino "Impositus" que daba a entender tributo o contribución (12); ya propiamente dentro de una concepción actual, el impuesto ha sido tratado por estudiosos de la materia, de la siguiente manera.

El Maestro Eheberg lo define diciendo que "son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinada unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas". (13)

El Maestro Adolfo Wagner concibe el impuesto como "las cargas públicas o rentas reclamadas sobre bases y según escalas generales, como contribuciones obligatorias de las organizaciones privadas, para cubrir los gastos públicos generales". (14)

Para el Profesor Dino Jarach el impuesto es "una prestación pecuniaria que por disposición de la ley, está obligada a pagar a la provincia, toda persona que realice actos u operaciones que la ley considera como hechos imponibles". (15)

De semejante manera, aunque en forma más completa, el Maestro Lucien Mehl define al impuesto como: "una prestación pe
cuniaria exigida a las personas físicas o morales, de derecho públi
co o privado, de acuerdo con su capacidad tributaria, autoritaria --
mente, a título definitivo y sin contra-partida determinada, con la -
finalidad de cubrir las cargas públicas del Estado y de las demás -
colectividades territoriales". (16)

Del desarrollo anterior podemos derivar las siguientes observaciones; las definiciones citadas contienen en común entre otros los siguientes elementos:

- 1.- Conciben al impuesto como la prestación fundamenta
lmente de carácter pecuniario, (en dinero) aunque ésta pueda ser cubierta en especie;
- 2.- A cargo de personas físicas o morales de derecho público o privado;
- 3.- Destinado a la satisfacción de las necesidades colec
tivas y, por último;
- 4.- Apoyado en la fuerza coactiva del Estado derivada de una fundamentación jurídica.

A excepción de lo dicho anteriormente, no profundizaremos más en el análisis de cada una de las definiciones expuestas, en

virtud de que creemos haber determinado ya, la uniformidad de criterios con los que suele apreciarse la materia.

Por último, y para efecto de concluir el tratamiento de este breve inciso, añadiremos a manera de complemento que, el Código Fiscal de la Federación de 1938, disponía que los impuestos debían considerarse como "Las prestaciones en dinero o en especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la Ley señala como hecho generador del crédito Fiscal", por otro lado, también es conveniente señalar que la conceptualización del Código Fiscal vigente, no estan afortunada y precisa cuando establece que debe entenderse por impuesto "La prestación en dinero o en especie, que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos"; ya que nos parece innecesaria la mención de que los impuestos tienen el carácter de generales y obligatorios, en virtud de que en la misma definición, se señala que son fijados por ley, y ésta posee dos características fundamentales que no son otras, que la generalidad y obligatoriedad.

En nuestra opinión podemos ya dejar asentado, que el impuesto es una prestación económica establecida unilateralmente y por el Estado a cargo de los miembros de la colectividad, tanto física como morales, sujeta a principios uniformes de equidad y justicia, y a reglas determinantes de la capacidad y resistencia económica, deriva-

do del principio de solidaridad social y el de sujeción al Estado y a la ley, que es destinada a satisfacer las necesidades sociales, sin corresponder a un beneficio específico determinado.

2.2.2 CARACTERISTICAS

Dentro de éste inciso procuraremos hacer más notorias las características que contienen los impuestos. Las mismas están incluidas dentro la propia legislación tributaria.

Según el profesor Maurice Duverger las características principales de los impuestos son:

a) El Carácter obligatorio y forzoso que opone el impuesto a toda contribución voluntaria individualmente otorgada, y al igual del empréstito;

b) La ausencia de correlación directa entre la prestación del contribuyente y los servicios que éste recibe del Estado o de la entidad pública de que se trate en la cual se distingue al impuesto de la tasa o derecho.

c) El carácter definitivo o fondo perdido de la prestación, en la cual se constituye otra diferencia respecto al empréstito que en un principio es reembolsable (19)

Dentro de los diversos criterios de los autores nacionales

se han enmarcado en casi su totalidad, las características del impuesto que a su vez son las contempladas en el artículo 31, Fracción IV constitucional, que establece la obligación general que tenemos los mexicanos de contribuir al gasto público, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La primera característica que debe reunir un impuesto, será aquella en que se determina que deberá establecerse a través de una ley.

Tomando en consideración a los artículos 73 Fracción VII y el 74 Fracción IV de nuestra Constitución Federal, que establecen: El Congreso tiene la facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto; al igual son facultades de la Cámara de Diputados, examinar, discutir y aprobar anualmente el Presu-puesto de Egresos de la Federación, y a su vez revisar la Cuenta Pública del año anterior.

Así tenemos que como fundamento legal, éstos artículos satisfacen el requisito de legalidad que anteriormente se citó. Y agregan que es una necesidad el hecho de que una ley emanada del poder Legislativo exija la nueva imposición o sea el nuevo gravamen. A ésta característica la han llamado Ex-lege, en cuanto que su origen es la conjugación de un hecho real y de una hipótesis normativa o un presu-puesto que los prevee y los define; tal hipótesis deberá estar contenida en una norma jurídica que ha sido emanada del poder Le-

gislativo y deberá contener todos los elementos del impuesto.

La segunda característica es la obligación del pago de un impuesto. Esta característica nos la señala el Artículo 31 Fracción IV de nuestra Carta Magna, donde nos señala que "Es obligación de todos los Mexicanos contribuir a los gastos públicos así de la Federación, como del Estado y Municipios en que residan de manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes". Esta obligación se deriva de la necesidad de dotar al propio Estado de los medios necesarios y suficientes para satisfacer las necesidades públicas y sociales que tienen a su cargo. Esta obligación del pago de impuesto corresponde a los actos del particular que al ejecutarlos, coinciden con la hipótesis normativa que los señala como el hecho generador de crédito fiscal. A su vez es tajante la ley, al indicar que - el que a través de sus actos provoca el movimiento de la maquinaria fiscal, deberá cumplir con sus obligaciones, y una de las principales obligaciones es el pago inmediato del crédito fiscal.

La tercera característica, plasmada en el artículo 31 Fracción IV de la Constitución Federal Mexicana la encontramos en la proporcionalidad y equidad del impuesto, mismas que el autor Adam Smith preveía cuando exponía lo siguiente:

"Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus -

respectivas capacidades, o sea, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado; de la observancia o menosprecio de ésta máxima depende de lo que se llama la equidad y falta de equidad de los impuestos".

En México, a través de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el año de 1917 en un discurso difundido por Ignacio L. Vallarta, se razonó en el sentido de que no hay falta de proporcionalidad y equidad cuando el impuesto que se establece no es cubierto por todos los habitantes de la República, sino que tan sólo se aplique a todas las personas que al realizar actividades quedan comprendidas dentro del objeto de la Ley de la materia de que se trate. Complementando las ideas anteriores, agregaremos que la Suprema Corte de Justicia ha determinado el contenido de cada una de las referidas características estableciendo que:

Proporcionalidad.- Significa que comprende por igual a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma circunstancia o situación.

Equidad.- Significa que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.

La cuarta característica de un impuesto, es que éste se establezca en favor de la administración activa.

En ella se determina claramente, el presupuesto destinado exclusivamente para los gastos de la Federación, a través de su administración y no se determina el presupuesto de gastos en favor de los organismos descentralizados o de otro ente que forme parte de la administración delegada de la Federación.

De lo señalado en el párrafo anterior, deducimos que existe la obligación por parte del contribuyente de pagar las contribuciones que se establezcan en el Congreso de la Unión, para la satisfacción del presupuesto aprobado por la Cámara de Diputados, y ésta última aprueba el presupuesto que se destinará a la administración activa.

La quinta característica del impuesto consiste en que este se destine a satisfacer los gastos previstos en la Ley de Egresos. En ésta característica contemplamos que toda contribución tiende a satisfacer el gasto público. Además se podrá refutar de inconstitucional, a toda aquella Ley que declare un impuesto en el cual su destino no sea cubrir el gasto público aprobado por la Cámara de Diputados, aún cuando éste ingreso sea destinado a una administración activa delegada. (20)

Con lo anterior hemos querido dejar sentada una breve y concreta visión de las características que conforman al impuesto. Para concluir daremos el mínimo de ideas que a nuestro entender deben contenerse en las características de los impuestos:

JURIDICAS

A).- Estas deberán ser de aplicación y observancia general, y en el caso de que en determinada ley impositiva se establezcan excepciones o un tratamiento especial, éstos deberán referirse a situaciones generales y nunca a casos particulares.

B).- Además de lo anterior, en la Ley impositiva debe privar el criterio de claridad y precisión, para que así se eviten confusiones e interpretaciones mal dirigidas, para ello es indispensable que dentro de la norma estén bien precisados los siguientes elementos: El sujeto, el objeto, base, la cuota o tasa, cuenta o monto, la forma y época de realizarse el cobro, determinar las sanciones que deberán aplicarse al infractor de la norma, los procedimientos y recursos legales que pueda seguir el infractor, y las autoridades competentes que pueden intervenir, etc.

C).- Cada norma jurídica o ley deberán de tener fundamentación legal, para que así se cumpla con todos los ordenamientos y procedimientos ya establecidos por las normas primarias como secundarias.

D).- Su rendimiento deberá destinarse a cubrir las necesidades colectivas previamente reconocidas en los términos legales y de ningún modo, se destinarán a satisfacer necesidades individuales.

MORALES

A).- Deberá procurarse que con el establecimiento de un impuesto no se fomenten, ni se originen hábitos nocivos dentro de la sociedad. Vivos ejemplos malos de estos los constituyen: el alcoholismo, la farmacodependencia, los juegos de azar, etc., por el contrario, será necesario combatirlos a través de uno o varios impuestos que originen el fomento de buenas costumbres en nuestra sociedad.

B).- Los impuestos deberán reunir los principios de equidad y proporcionalidad, a efecto de que se logre la justicia impositiva, y por ende lograr desde un punto de vista social, las condiciones y aspiraciones del país y sus miembros.

POLITICAS

A).- Tanto el establecimiento, como la abolición de un impuesto deberá hacerse en su momento oportuno, a fin de que no origine ni provoque situaciones adversas dentro de la política interna del país, y al igual no ponga en peligro la estabilidad de la vida institucional de la República.

B).- Los impuestos deberán ser adaptables, de tal manera que toda modificación o cambio se realice paralelamente a la dinámica de la vida económica social.

C).- La aplicación de la ley impositiva deberá realizarse con el mínimo de molestias, tanto para el Estado como para el contribuyente, por lo cual habrá que eliminar toda disposición y obstáculo burocrático que impidan el cobro y el cumplimiento expedito de las obligaciones fiscales.

ECONOMICAS

A).- El rendimiento o producto total de los distintos impuestos tendrá que ser suficiente para cubrir lo determinado en el presupuesto de Egresos de la Federación y consecuentemente lograr su equilibrio evitando el faltante (Déficit), provocando el sobrante (Superávit); es conveniente precisar que cuando se llega a romper en forma crónica el equilibrio del mencionado presupuesto de Egresos, sólo le resta al gobierno hacer una revisión total al sistema impositivo y al sistema de gastos, a fin de restablecer el punto de equilibrio económico.

B).- Toda cantidad que el Estado reciba de los contribuyentes a través de la vía del impuesto, deberá aplicarse a gastos que tiendan en primer lugar a satisfacer necesidades colectivas, y posteriormente a todos aquellos que vayan encaminados al fortalecimiento de la economía general del país, de tal modo que logre aumentar el ingreso nacional, y de esta forma alentar las economías individuales.

2.2.3 CLASIFICACION

En relación con la materia impositiva los autores han

elaborado un gran número de clasificaciones, mismas que tienen la finalidad de precisar o determinar, cual es el impuesto apropiado - para aquella actividad que desea gravarse así como averiguar el -- grado de adecuación que va teniendo el referido impuesto al siste- ma Económico del Estado.

Dentro de las clasificaciones que existen actualmente, nos limitaremos a hacer referencia a aquellas que consideremos más adecuadas en razón de la utilidad que proporcionan en la práctica.

A).- IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS.

En ésta clasificación existen dos criterios principales - para distinguir a un grupo de otro. Tales son la denominada reper- cución y un criterio que llamaremos administrativo (2)

De acuerdo con el primero, Impuesto Directo es aquél en el que el Legislador se propone alcanzar inmediatamente al ver- dadero contribuyente. Por tanto el sujeto pasivo, el pagador es el - contribuyente, mientras el Impuesto Indirecto, es aquél en que el Le- gislador no grava directamente al verdadero contribuyente, sino que grava al sujeto Pasivo a sabiendas de que este trasladará el impues- to al pagador o consumidor y por lo mismo, las calidades del Suje- to Pagador y del Sujeto Pasivo son distintas.

De acuerdo con éstas definiciones se pueden clasificar

entre los impuestos directos, el impuesto sobre la Renta, etc., y dentro de los indirectos tenemos al impuesto al Valor Agregado.

Desde el punto de vista administrativo -y segundo criterio que nos ocupa-, los Impuestos Directos son los que recaen sobre las personas, la posesión, o el disfrute de los bienes muebles e inmuebles (riqueza), gravan situaciones normales y permanentes, -son más o menos estables y pueden percibirse según listas nominativas de causantes. En los Indirectos, es al contrario, son percibidos en ocasión de un hecho, acto, cambio aislado, accidental, y no pueden formarse listas nominativas de estos contribuyentes. De acuerdo con el mismo, son Impuestos Directos, entre otros el de la Renta, el de uso y Tenencia de automóviles, y los Indirectos serán, el I. V. A. y anteriormente el del Timbre, etc.

La existencia de estos dos criterios y la natural dificultad de clasificar los impuestos en uno y otro, dan lugar a confusiones, ya que gravámenes que varios países o autores consideran directos, otros los clasifican como indirectos. Ejemplo de ello lo encontramos presente en el Impuesto Sobre Herencias, el cual desde -el punto de vista del criterio de la repercusión es considerado como Directo; y, para el criterio administrativo posee el carácter de Indirecto.

Ante esta imprecisión, es aconsejable procurar averiguar

el criterio utilizado por el autor en su exposición, para el efecto de estar seguros de lo que en la misma este haya querido indicar nos.

B).- IMPUESTOS REALES E IMPUESTOS PERSONALES

Los Impuestos Reales son aquellos que se desatienden de las condiciones personales del contribuyente, y del total de su patrimonio o renta, aplicándose el impuesto, sólo sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva. El impuesto Personal recae sobre el total de la capacidad tributaria del sujeto, teniendo en consideración su especial situación y las cargas de familia (22)

De tal manera, tenemos que conforme a la anterior clasificación, el impuesto sobre Uso de Tenencia de Automóviles pertenece a los impuestos reales; y el Impuesto Sobre la Renta Global de las Personas Físicas a los Personales.

C).- IMPUESTOS ESPECIFICOS Y AD-VALOREM

Los Impuestos Especificos son los que atienden al peso, medida, calidad o cantidad del bien gravado, y los Ad-Valorem, son los que atienden al valor del producto. (23)

En la práctica esta clasificación se localiza principalmente, en la rama Aduanera, cuyas tarifas hablan de los impuestos men-

cionados.

Consideramos inadecuado, seguir enumerando clasificaciones, toda vez que tal enumeración carece de relevancia para los efectos de este trabajo y por ello pasaremos a dar tratamiento a la siguiente forma de Ingresos Tributarios, que son los Derechos.

2.3 DERECHOS

Esta forma de Ingresos Tributarios, actualmente ocupa el segundo lugar en importancia, por lo que ha sido motivo de estudio para la Doctrina de diversos Países.

En nuestra legislación se ha denominado a esta especie de tributo como "Derecho", y no así en otras legislaciones extranjeras, como las sudamericanas, francesas e italianas, en donde le han llamado "Tasa".

2.3.1 Definición

El Maestro Carlos Giuliani Fonrouge explica: "La Tasa es la clase de tributación también derivada del poder de imperio del Estado con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencía únicamente por el presupuesto hecho adoptado por la Ley; -- que en éste caso consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado y la define como "La prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado en virtud de Ley, por la realizau

ción de una actividad que afecta especialmente al obligado". (24)

De semejante manera, el Profesor Giannini señala: ---
 "La Tasa es la prestación pecuniaria debida a un ente público, en virtud de una norma legal, y en la medida ~~en que~~ ésta se establece, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular al obligado". (25)

Por otro lado y dando tratamiento a las diferencias existentes entre los Impuestos y Derechos, el Profesor Antonio Berliri indica que "tratándose del impuesto, el contribuyente paga porque se ha realizado el hecho que dá origen al nacimiento de la obligación tributaria; el pago porque se realice una determinada situación, su prestación se constituye antes al respecto de la hipótesis prevista por la ley. Así vemos, en el impuesto la prestación se paga porque se ha coincidido con lo que contempla y prevé la ley, como la que da nacimiento a la obligación tributaria y en cambio, en el derecho, se pagan porque el contribuyente ha solicitado la prestación de un servicio". (26)

De lo anterior derivamos que, si alguien, ya sea por su voluntad o por necesidad solicita un servicio público en donde el Estado ejerce monopolio, deberá pagar lo que corresponde al servicio solicitado; con la observación de que las Tasas (derechos), como todos los tributos, son siempre obligatorios, en virtud del poder del impu

perio y de la decisión unilateral de voluntad del Estado. Concluimos que lo que puede ser voluntario es la utilización o funcionamiento del servicio, ya que a su vez será obligatorio el pago por el servicio recibido.

Según el Maestro Emilio Margáin Manautou. "el derecho es una prestación señalada por la ley y exigida por la administración activa, en pago de servicios administrativos particulares". (27)

Por último y respecto de la definición de esta figura añadiremos que nuestra legislación, la contempla en el artículo 3° del Código Fiscal vigente, considerándola como "Las contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la ley, en pago de un servicio."

2.3.2 Características.

Dentro de las características que deben reunir los derechos, tomamos en cuenta lo que nos señala el Maestro Emilio Margáin Manautou quien al respecto expone: (28)

PRIMERA.- El servicio debe prestarse a petición del usuario. Cuando el Estado obliga a través de una ley que los particulares que explotan determinada actividad o sean dueños de ciertos bienes, reciban periódicamente la prestación de un servicio, a cambio del cual pagarán un precio, estaremos en presencia de un servicio público general divisible.

Este tipo de actividades o bienes son de tal naturaleza especial que exigen en bien de la tranquilidad pública, que el Estado sea el que preste el servicio; como ejemplo: El servicio de inspectores en los centros nocturnos o de espectáculos; así pues, sólo se estará en presencia de un servicio particular divisible, cuando el uuario provoque su prestación.

SEGUNDA.- El servicio lo deberá prestar la administración pública activa de la Federación.

De acuerdo con la Constitución Política, el Congreso de la Unión tiene facultades para establecer las contribuciones que bas --ten para cubrir el presupuesto de la Federación (artículo 73, Fracción VII) y a su vez se determina que en el presupuesto se constituyen partidas en favor de los organismos descentralizados, que constituyen a la administración delegada. Por lo mismo, si los derechos constituyen una figura jurídica tributaria y los tributos sólo pueden establecerse por el Estado Mexicano, en su carácter de poder soberano a fin de recaudar los recursos que basten a cubrir el presupuesto de su administración -activa, éstos ingresos son destinados para cubrir en las partidas correspondientes de organismos de la administración pública delegada.

TERCERA.- El cobro debe fundarse en una Ley.

El Congreso de la Unión debe discutir y aprobar anualmente las contribuciones que basten para cubrir el Presupuesto de Egresos-

de la Federación; si los derechos son una contribución, luego entonces el Estado, para exigir el pago de ésta prestación tributaria por un servicio administrativo, debe apoyarse en una Ley expedida por el Congreso; lo cual se consigna en el artículo 3° del Código Fiscal vigente.

CUARTA.- El pago del precio es obligatorio

Del hecho que el particular sea el que deba provocar la prestación del servicio, no debemos concluir que los derechos se pagan voluntariamente.

En el momento en que el Estado presta un servicio-particular cuyo costo debe ser sufragado por el usuario, surge a cargo de éste último la obligación de pagarlo; en éste instante el particular coincidió en la situación señalada por la ley como generadora del crédito fiscal.

El hecho de demandar un servicio, no impone la obligación de pagarlo, ésta surge hasta el instante en que el mismo es satisfecho.

QUINTA.- La prestación debe ser proporcional y equitativa.

Los derechos deben satisfacer los requisitos que establece el artículo 31 Fracción IV Constitucional, y guardar proporción con

cos generales o indivisibles; los derechos para cubrir servicios públicos particulares o divisibles.

2.- Los impuestos pueden ser a cuota fija, proporcional, progresiva, etc.; los derechos son a cuota fija y excepcionalmente en proporción al servicio prestado.

En razón de las afinidades jurídicas que presentan ambas figuras, podríamos afirmar, abundando en el tema, que no existe una diferencia substancial entre ambas y que resultaría de gran dificultad - precisar todos y cada uno de los servicios por los cuales el Estado establece derechos o tasas. De ahí, que el Maestro Giannini, atinadamente indique que "hacer una clasificación de las tasas sobre la base de sus características jurídicas o de naturaleza o clase de la actividad administrativa, presenta graves dificultades, sobre todo porque las tasas reflejan las manifestaciones multiformes de la actividad del Estado, los cuales constituyen un sistema a través del cual se intenta realizar el postulado de la igualdad tributaria. Por ésta razón es también casi imposible pasar revista a todas las clases de derecho o tasas diseminadas en una serie de leyes que regulen las diversas manifestaciones de la colectividad del Estado". (29)

De la exposición desarrollada en los párrafos anteriores, concluiremos, que no es posible alcanzar un concepto unitario de la Tasa o Derecho, que comprenda todas sus manifestaciones en el vasto campo de la actividad administrativa y jurisdiccional del Estado, no obstante, y en función de los objetivos desarrollados en este trabajo, adopta-

remos la establecida por nuestra Legislación Fiscal vigente, la cual quedó señalada en su oportunidad, en el subinciso correspondiente. (supra).

2.4 CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Por su fisonomía jurídica particular esta figura se ubica en situación intermedia entre los derechos y los impuestos. Se les denomina así y no tan sólo "Contribuciones", porque en nuestro país dicha expresión tienen sentido genérico, equivalente a tributos - (artículo 31 Fracción IV, Constitucional); y podría dar lugar a confusiones.

2.4.1 Aspectos Generales

Dentro de la Doctrina elaborada en relación y con motivo de esta figura, encontramos diversos conceptos que trataremos de exponer a continuación, de la manera más breve posible:

El Maestro Carlos Giuliani Fonrouge afirma: puede definirse la Contribución especial como "La prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados, de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado" (30) y añade que esta categoría, en sus filas comprende gravámenes de diversa naturaleza.

De manera un tanto cuanto más precisa por lo que atañe a su explicación, A.D. Giannini expone acertadamente: "El tributo especial es una prestación debida ...

A).- Por quienes encontrándose en una determinada situación, experimentan una particular ventaja económica por efecto del desarrollo de una actividad administrativa, frente a todos los demás a quienes la propia actividad beneficia de modo indistinto; o bien.

B).- Por quienes, como consecuencia de las cosas que pasan o del ejercicio de una industria, de un comercio o de otra actividad, provocan un gasto o un aumento de gastos del ente público". (31)

También en relación con la materia y junto con Gómez Souza y Giuliani Fonrouge, el Profesor Ramón Valdés Acosta, formula una definición para el Modelo CTAL, en su artículo 17, que a la letra dice: "Debe entenderse por Contribución Especial el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación".(32)

El financista mexicano, Sergio Fco. de la Garza, afirma: "La contribución especial es la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica". (33)

Según estos conceptos, las contribuciones especiales adquieren mayor amplitud que la reconocida por cierta parte de la doctrina. Algunos autores, en efecto, los limitan a la llamada contribución de mejoras, por considerar que los gravámenes generalmente incluidos en ésta categoría constituyen verdaderos impuestos; otros incorporan las prestaciones debidas por la posesión de cosas o el ejercicio de actividades que exigen una erogación o mayores gastos estatales, como el caso de la utilización de caminos públicos. Y, por último, existen quienes incluyen las mejoras de seguridad social, es decir, aquéllas que se organizan y funcionan con fines netamente generales y además, proporcionan ventajas a determinados individuos. El fundamento para reclamar una contribución para el financiamiento de esos servicios a quienes se benefician por su existencia, es pues, el mismo que en caso de la Contribución por mejoras.

Las modalidades particulares de las contribuciones de seguridad social han creado controversias en la doctrina de algunos países como Uruguay, Brasil y Argentina, que han organizado jurídicamente las cuotas de seguridad social bajo el régimen de la Contribución Especial; otros países como México, le dan solución legal en base a la "Teoría de la Parafiscalidad". Como consecuencia de lo expuesto anteriormente derivamos, que en la doctrina se han originado fundamentalmente tres tipos o clases de contribuciones especiales:

- A) De Mejoras.
- B) Por gastos.
- C) De Seguridad Social.

Así también, diremos, que el Presupuesto hecho de la contribución especial, estará constituido por la actividad económica - del Estado realizada con fines generales, que simultáneamente proporcione una ventaja particular o un beneficio al contribuyente.

En nuestra legislación es lamentable que el Código Fiscal de la Federación de 1938 no definiera a la Contribución Especial, pues los redactores del proyecto estaban familiarizados con la doctrina tributaria Italiana y Alemana, las cuales reconocen a los tres tributos. Pero más lamentable es que el Código Fiscal vigente de la Federación, o sea el de 1967, tampoco la incluyera, limitándose a las figuras del impuesto y del derecho.

La única atenuante que existe para no incluir la contribución especial en el Código Fiscal, es que la contribución de mejoras, que es la más conocida, se utiliza principalmente a nivel municipal y muy rara vez en el ámbito federal. Lo que consideramos no es suficiente para desconocer y no incluir en el referido cuerpo legal a ésta figura tributaria, que no puede confundirse con el impuesto y con el derecho o tasas, por las características derivadas de su presupuesto de hecho.

Podemos ya, pues concluir, que la contribución especial es la prestación en dinero, legalmente obligatoria a cargo de uno o varios contribuyentes, que reciban una ventaja particular o beneficio por la actividad económica del Estado realizada con fines generales. Y por último, es preciso insistir en que no hay que olvidar que, para que proceda la imposición de los tributos, cualquiera que sea su clasificación, éstos deberán tener un fundamento jurídico, o base legal, para que puedan hacerse valer en su país respectivo.

2.5 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LA TRIBUTACION

La Constitución como orden Supremo de todo país, debe enunciar el fundamento de la materia impositiva con que cuenta el Estado, a fin de justificar y dar legalidad a la misma. Aunque a lo largo del desarrollo de este trabajo, se ha venido haciendo --mención a diversos artículos relativos a la materia, a continuación procuraremos hacer una ligera exposición de los principales fundamentos impositivos que establece nuestra Carta Magna.

De tal manera se tiene que el referido ordenamiento establece en su artículo 31, entre otras obligaciones, la de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. (Fracción IV)

Tenemos pues, que si bien es cierto que todos los me

xicanos gozamos de los derechos que nos otorga la Constitución y las Leyes que de ella se derive, también lo es, el hecho de que tenemos deberes que cumplir por ser miembros del pueblo mexicano y por ende estamos obligados a colaborar para la conservación del orden y de la tranquilidad, y contribuir a los gastos públicos, a fin de cooperar al desarrollo y sostenimiento del Estado, y que contribuyan al desenvolvimiento material y espiritual de los habitantes del País.

Claro está que el Estado en su función, no puede ir más allá de lo enunciado en los preceptos legales, mismos que deben ser formulados conforme a derecho y creados a través del poder autorizado por la Constitución, para que puedan ser vigentes.

Otros artículos que contienen también disposiciones impositivas, pero que a diferencia del anterior, no requieren de mayor explicación -por lo que nos limitaremos a reproducirlos- son los siguientes:

Artículo 65 Constitucional, establece que, el Congreso de la Unión se reunirá a partir del día 1^o de septiembre de cada año para celebrar sesiones ordinarias, en las cuales se ocupará del estudio, discusión y votación de las iniciativas de ley que se le envíen o presenten y, de la resolución de los demás asuntos que le correspondan conforme a esta Constitución.

Artículo 73 Constitucional, establece que, "El Congreso tiene facultad:

Fracción VII,- para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto de Egresos".

Artículo 74 Constitucional, establece que, son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

Fracción IV.- examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo hará llegar a la Cámara las correspondientes iniciativas de leyes de ingresos y los proyectos de presupuesto a más tardar el día último del mes de noviembre, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideran necesarias con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto cono

M-0018177

cer, los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas. Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del Presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso dentro de los diez primeros días del mes de junio. Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de las iniciativas de leyes de ingresos y de los proyectos de presupuesto de egresos, así como la Cuenta Pública cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

De los artículos citados derivamos los importantes principios de: Legalidad, generalidad, justicia, proporcionalidad, equidad, etc., (mencionados en su oportunidad) y el régimen constitucional a que están sometidos los tributos y en consecuencia los egresos.

Otros artículos tocantes a la materia, cuyo carácter es eminentemente económico -y a los cuales se hizo referencia en la parte final del capítulo primero del presente trabajo vienen a confir-

marse como un complemento regulativo. (Son los artículos 115, 117, 126 y 131 de nuestra Carta Magna).

Creemos ya pues, que con las nociones apuntadas en el tratamiento de este apartado, hemos podido dejar sentado un breve - panorama más o menos completo de lo que constituyen el Ingreso y Egreso, de las cantidades que cada uno de los contribuyentes dá, para el sostenimiento del Estado, -punto que por otro lado nos parece indispensable para efecto de una mejor comprensión del desarrollo -- que se dará al siguiente y último capítulo del presente trabajo.

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO SEGUNDO.

- (1) Giuliani Fonrouge, Carlos M. OP. CIT. Pág. 255 T. I.
- (2) IBIDEM.
- (3) IDEM.
- (4) Jarach, Dino. Curso Superior de Derecho Tributario. 2a. Edición. Edit. Liceo Profesional C. I. M. A. Buenos Aires, Argentina. 1969. Vol. 1 Pág. 106.
- (5) De la Garza, Sergio Fco. OP. CIT. Pág. 312
- (6) Smith, Adam. La Riqueza de las Naciones. Edit. Aguilar Madrid, España. 1956. Págs. 684 a 686.
- (7) Constitución Política de los E.U.M. OP. CIT. Art. 31
- (8) Einaudi, Luigi. Principios de la Hacienda Pública. 4a. Edición Edit. Porrúa, S.A. D.F. México. 1948, Pág. 172.
- (9) De la Garza, Sergio Fco. OP. CIT. Pág. 319.
- (10) Giannini, A.D. Instituciones de Derecho Financiero. Madrid, España. 1957. Pág. 42
- (11) IBIDEM. Pág. 44.
- (12) Diccionario Latín-Griego. Edit. Bruguera. Barcelona, España. Vol. 4. 1967. Pág. 675.
- (13) Flores Zavala, Ernesto. OP. CIT. Pág. 35.
- (14) Wagner, Adolfo. Citado por Lucien Mehl. Elementos de Ciencia Fiscal. Edit. Bosch. Barcelona, España. 1964. Pág. 47.
- (15) Jarach, Dino. OP. CIT. Pág. 207.
- (16) Mehl, Lucien. OP. CIT. Pág. 62.
- (17) Código Fiscal de la Federación. 1938. 6a. Edición. Edit. Información Aduanera de México. Pág. 1071 y Ss.

- (18) Código Fiscal de la Federación. 1967. 26a. Edición. Edit. Porrúa S.A. D.F. México. 1978. Págs. 9 y Ss.
- (19) Duverger, Maurice. OP. CIT. Pág 174.
- (20) Ideas Tomadas de:
 - Flores Zavala, Ernesto. OP. CIT. Pág. 57
 - De la Garza, Sergio. OP. CIT. Pág. 346.
 - Margáin Manautou E. OP. CIT. Pág. 127.
- (21) Flores Zavala, Ernesto. OP. CIT. Pág. 249.
- (22) De la Garza, Sergio F. OP. CIT. Pág. 373.
- (23) Margáin Manautou, Emilio. OP. CIT. Pág. 96.
- (24) Giuliani Fonrouge, Carlos M. OP. CIT. Pág. 263
- (25) Giannini, A.D. OP. CIT. Pág. 50
- (26) Berliri, Antonio. Principios de Derecho Tributario. Traducción Fernando Vicente-Arche Domingo. Edit. Derecho Financiero. Madrid, España. 1964. T.I. Pág. 85.
- (27) Margáin Manautou, Emilio OP. CIT. Pág. 120.
- (28) IBIDEM. Pág. 116 a 118.
- (29) Giannini, A.D. OP. CIT. Pág. 556.
- (30) Giuliani Fonrouge, Carlos. OP. CIT. Pág. 266.
- (31) Giannini, A.D. OP. CIT. Pág. 48.
- (32) Valdés Costa, Ramón. Curso de Derecho Tributario. Montevideo, Uruguay, 1970. T.I. Pág. 356.
- (33) De la Garza, Sergio. OP. CIT. Pág. 329.

CAPITULO TERCERO

LA PARAFISCALIDAD

- 3.1 Antecedentes.
- 3.2 Definición
 - 3.2.1 Evolución.
 - 3.2.2 Concepción moderna.
- 3.3 Características y diferencias con:
 - 3.3.1 Impuestos.
 - 3.3.2 Derechos.
 - 3.3.3 Contribuciones especiales.
- 3.4 Los fines extrafiscales de los tributos.
 - 3.4.1 Generalidad.
 - 3.4.2 Clasificación de los fines extrafiscales.
 - 3.4.3 El ámbito constitucional mexicano de los fines extrafiscales.
 - 3.4.4 Diferencia entre el fin extrafiscal del tributo y la parafiscalidad.
- 3.5 Fines de la parafiscalidad
 - 3.5.1 Evolución.
 - 3.5.2 Actuales.

LA PARAFISCALIDAD

Dentro del campo jurídico-económico de los estados modernos, ha venido aumentando en fuerza y amplitud, un fenómeno que al surgir, hace varios años, llamó la atención de los estudiosos de la materia, y al que en términos actuales suele denominarse "Parafiscalidad".

La palabra parafiscalidad es de creación reciente y la misma se debió a la necesidad de designar o determinar tal fenómeno, que aunque no de reciente surgimiento, ha adquirido gran relevancia en los últimos treinta años dentro de los niveles de las finanzas en casi todo el mundo. Este fenómeno señala al estudioso el terreno de las variables figuras a través de las cuales el Estado -- transforma su propio ordenamiento, sirviéndose del medio o instrumento jurídico-económico; es con éste, que el Estado consigue, con éxito, vincular la vida individual a la vida pública de la sociedad, por medio de formas diversas, pero bajo un mismo principio de organización administrativa; dependiendo, claro está, de las ideas políticas que, en una dada época histórica, determinara los fines públicos.

La noción de parafiscalidad ha sido introducida recientemente en el vocabulario de la ciencia financiera; aunque existían -

desde hace mucho tiempo, al lado de los impuestos propiamente dichos, recursos públicos de otra naturaleza, hay que reconocer que éstos últimos han tomado hasta hace poco tiempo, una amplitud con siderable.

Destacada de una forma completamente empírica por las prácticas, la noción de la parafiscalidad parece todavía ignorada por la doctrina; hasta ahora no se ha emprendido ningún estudio sistemático de ésta importante materia.

3.1 ANTECEDENTE.

Como antecedente directo para la creación o innovación de las exacciones parafiscales, tenemos que en virtud del manejo -- práctico se creó la regla, en Francia, de la unidad del presupuesto, por la cual todos los gastos y todas las entradas deberán encontrar se reunidas en el mismo presupuesto, lo cual, fue derogado por la ley del 2 de julio de 1962, que creó un presupuesto sobre recursos especiales que comprendían, además de todas las entradas y gastos de las comunas y de los departamentos que figuraban en el presu -- puesto ordinario, también ciertos gastos especiales que no se regula ban sino de acuerdo con el monto de los recursos que les estaban - afectados.

Por esta vía no se creaban nuevos organismos administrativos con una gestión especial; tampoco se establecían fuentes de

ingreso directo para fines existentes o nuevos, sino que se trataba de un nuevo principio de organización administrativa de servicios y funciones públicas conexas con una nueva orientación en el ordenamiento jurídico-económico del Estado. (1)

En resumen, podemos señalar, que el presupuesto con recursos especiales constituía un medio para hacer aparecer menos abultado el presupuesto estatal. Así tenemos que a partir de la primera guerra mundial, en Europa, se empieza a desarrollar el uso de organismos descentralizados, a cuyo favor el Estado les establecía pagos que tenían el carácter de obligatorios, algunos de los cuales se podían hacer efectivos en forma coactiva y con procedimientos iguales que el propio Estado usa para el cobro de sus tributos.

El país donde localizamos el desarrollo en gran escala de éste fenómeno —propiamente a partir de los años cuarenta—, es Francia, lugar en el que en sí, se determina su definición.

La necesidad de regular el fenómeno dentro del marco jurídico y la de limitar el número de tasas, cotizaciones o imposiciones adicionales percibidas en provecho de un organismo público, semipúblico o de interés general, se hicieron sentir en los años de la post-guerra; y es así como en diversos países se hace indispensable su reglamentación.

Es en Francia, en donde a través del decreto del 9 de diciembre de 1948, se inicia la ordenación de la parafiscalidad que, --aunque se realiza de manera un tanto cuanto parcializada--, posteriormente, viene a ser complementada por la ley del 25 de julio de 1953, la cual lejos de ser adecuada se limita a determinar y no a definir a la parafiscalidad económica; escapando de ellas la regulación de la parafiscalidad social y de los ingresos percibidos en provecho de colegios, foros, asociaciones, consejos, etc.

Otra legislación que aunada a la anterior cumple también funciones complementarias, la encontramos en la ley de Hacienda del 27 de mayo de 1955, al igual en la ley del 4 de agosto de 1956 y la Ordenanza del 2 de enero de 1959. (2)

Otro país, en donde se hace presente éste fenómeno -- más o menos a partir de la primera guerra mundial, intensificándose su desarrollo durante la segunda conflagración mundial, es en España, ahí la parafiscalidad adquiere matices que guardan gran semejanza con los surgidos en Francia, motivo por el cual el maestro -- Alberto Oliart en relación con ambos países se expresa de la siguiente manera: "La parafiscalidad tal como se ha desarrollado en España y Francia, se nos presenta como un fenómeno de desorden en el crecimiento del Estado, o más exactamente de sus gastos" (3); que fue el resultado indiscutible de las situaciones conflictivas ocasionadas a su vez por el conflicto mundial.

Sobre el particular se empieza a tomar medidas tendientes a organizar y dar control a esta situación, por ello, se protege jurídicamente a la parafiscalidad no legal con la ley del 26 de diciembre de 1958. Enseguida a través de la ley general tributaria del 28 de diciembre de 1963, se engloba a las tasas o exacciones parafiscales, sin distingo alguno en el concepto genérico de tributo; al igual, la ley del presupuesto del mismo año, incorpora al régimen presupuestal a todas aquellas tasas o exacciones parafiscales, que no tengan destino específico y a aquellas que estén destinadas a la retribución complementaria del personal y gastos de material. Así también, por medio de la ley de reforma del sistema tributario del 11 de junio de 1964, se establece que las tasas, las contribuciones especiales y los impuestos fiscales o parafiscales sin que medie diferencia fundamental en su naturaleza.

Mediante la exposición realizada anteriormente, hemos querido dejar sentado un breve panorama de la evolución que al través del tiempo ha tenido la figura; así como, de la legislación que inicialmente pretendió llevar a cabo su regulación; por lo anterior creemos ya haber cubierto uno de los objetivos que nos ocupan en el desarrollo de éste trabajo y con ello pasaremos a ocuparnos del tratamiento del siguiente inciso.

3.2 DEFINICION

Trataremos de explicar, en el desarrollo del presente

inciso, la serie de variaciones de las que ha sido objeto el concepto de parafiscalidad —en base al desarrollo cronológico expuesto en párrafos anteriores—, a fin de percibir una idea general de la materia.

3.2.1 Evolución.

La palabra compuesta parafiscalidad deriva su origen del prefijo "para", que significa "al lado" y de "fiscalidad", que significa "actividad financiera del Estado"; así pues, se tiene que en términos generales el fenómeno significa "toda actividad financiera, que funciona junto o al lado de la actividad financiera principal o central del Estado".

En Francia, como se refirió en su oportunidad a la ley del 25 de junio de 1953, no definió en absoluto el fenómeno, y tan sólo se limita a señalar que son las tasas percibidas en provecho de ciertas asociaciones profesionales; su aplicabilidad se reducen a las cotizaciones que se perciben en favor de establecimientos públicos como las Cámaras de Comercio, de Agricultura, etc. Es a falta de una definición legal, que se somete al Consejo de Estado francés una demanda de aviso, a la cual se responde el 11 de mayo de 1954, en los siguientes términos: De los trabajos preparatorios de la ley del 25 de julio de 1953, se deduce que el legislador ha estimado como tasas parafiscales, "Las exacciones obligatorias -

que reciben una afectación determinada, instituidas por la vía de la autoridad, generalmente con una finalidad de orden económico, profesional o social; y escapando total o parcialmente a las normas de la legislación presupuestaria fiscal en lo relativo a las condiciones de creación del egreso fiscal, determinación y tipo, del procedimiento de recaudación o de comprobación de su empleo". (5)

La ley de 1953 definió a la tasa parafiscal como análoga al impuesto y disponía que ésta, debía de establecerse a través de una ley anterior; su sistema recaudatorio era considerado equivalente al de las contribuciones directas y las operaciones debían reflejarse en contabilidad distinta y a su vez depositarse en las arcas del tesoro los excedentes de los fondos libres.

Es con la Ordenanza número 59-2 del 2 de enero de 1959, de la ley orgánica de hacienda, que los postulados anteriores se modifican quedando establecido que deberá entenderse por tasas parafiscales, "aquellas percibidas en interés económico y social, en beneficio de una persona jurídica de derecho público o privado distinta del Estado y de las colectividades territoriales y de su administración pública. Las mismas deberán ser autorizadas anualmente a través de la ley de hacienda."

La legislación española, en su ley tributaria del 28 de diciembre de 1963, procura determinar la naturaleza jurídica de las percepciones parafiscales al señalar "que participan de la natura

leza de los impuestos las denominadas exacciones parafiscales, cuando se exijan sin especial consideración a servicios o actos de la administración que beneficien o afecten al sujeto pasivo"; y en la ley de reforma del sistema tributario, del 11 de junio de 1964, declara que los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales pueden ser tanto fiscales como parafiscales. De ahí que atinadamente, - el profesor Vicente López Torres declare "que la parafiscalidad no es ya en España un fenómeno anómalo y anárquico. Queda perfectamente delimitada y sujeta al principio de legalidad". (6)

3.2.2 Concepción Moderna.

Continuando con los autores que se han citado en el presente capítulo, y al respecto del concepto de la figura que nos ocupa, podemos considerar algunos elaborados por los mismos.

Así el profesor Manuel Morselli concibe a la parafiscalidad, como "la acción económica y social que el Estado lleva a cabo por medio de ciertas instituciones u organismos que gozan de cierta personalidad y que contemplan particulares intereses de categorías económicas o profesionales". (7)

Para el maestro Carlos Giuliani Fonrouge, el parafiscalismo es "una categoría nueva dentro de la estructura presupuestaria, cuyo uso no corresponde a una categoría jurídico financiera especial, por lo que recomienda no se adopte para evitar confusiones, ya que

no hay razón, según él, valedera para limitarla a las contribuciones de seguridad social y de regulación económica, con el riesgo de que se pudiere extender a otros campos lo cual sería nefasto". (8)

Para el programa Conjunto de Tributación de la O. E. A., las exacciones parafiscales o paratributarias son "las derivadas de prestaciones en dinero exigidas por el Estado, que por sus características jurídicas, no se consideran tributos, pero que tienen los mismos efectos económicos que éstos". (9)

En un comentario el profesor Ramón Valdez Costa, deja entrever que considera al parafiscalismo como "la actividad financiera de carácter intermedio, en virtud de que --explica--, no es del Estado pero tampoco es privada, ya que cumple fines generales previstos en la Constitución y está organizada libre y unilateralmente por el Estado". (10)

La tesis sustentada por el maestro Lucien Mehl, francés --influenciado claro está por las características propias de la legislación de su país--, sostiene que "la parafiscalidad es el conjunto de exacciones obligatorias, operadas en provecho de organismos públicos o de asociaciones de interés general, sobre sus usuarios, por medio de los mismos organismos o de la administración, y que no integrados en el presupuesto general del Estado, se destinan a financiar ciertos gastos de dicho organismo."

Como se ha visto, no existe uniformidad de criterios entre los autores citados en relación con su conceptualización, lo cual no es producto sino de las diferentes características políticas y económicas que configuran los regímenes económicos de los diversos países a los que pertenecen cada uno de ellos. Por ello, nos vemos precisados a dar tratamiento a los conceptos emergidos de -- nuestra legislación, a efecto de determinar el más adecuado a manejar para el desarrollo de éste trabajo.

De tal manera se tiene, que dentro de la misma, no encontramos una definición concreta que a manera de guía señale -- qué es la figura de la parafiscalidad, en que consiste, o bien a que se le puede asemejar; sin embargo, supliendo la anterior deficiencia, es en la doctrina donde ésta viene a ser elaborada.

Sobre el particular, el maestro Sergio de la Garza, considera que son contribuciones parafiscales "aquellas obligaciones de -- derecho público establecidas unilateralmente por el Estado, en favor -- de una institución descentralizada del Estado, para fines sociales y -- económicos". (11)

Por lo que toca a la materia jurisprudencial añadiremos que, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostuvo que las cuotas del Seguro Social quedaban comprendidas dentro de los tributos -- que impone el Estado a los particulares con fines parafiscales, con -

carácter obligatorio, para un fin específico en beneficio de una persona jurídica distinta del Estado encargado de la prestación de un servicio público". (12)

Concluimos por tanto, que debe entenderse por parafiscalidad "toda exacción establecida por el Estado, en favor de diversos organismos públicos, descentralizados, gremiales, profesionales, etc., cuyos ingresos no serán destinados a cubrir sus necesidades propias, ni las del Estado; sino serán destinados a la consecución de fines netamente económico-sociales de un grupo, asociación, etc.

Esto es, que no toda exacción o tributo establecido -- por el Estado -- ya sea a través de la Cámara de Diputados, el Congreso de la Unión, o por iniciativa presidencial--, serán destinados sus ingresos a cubrir el gasto público; al igual, no todos los ingresos y gastos de los tributos van encaminados a un fin concreto y especifico como la exacción parafiscal.

Como ejemplo latente, tenemos al I.M.S.S., que es un organismo público descentralizado, autónomo y fiscal, cuya finalidad es el desarrollo, y el bienestar de la seguridad social en general para toda la población.

3.3 CARACTERISTICAS

Para poder llegar a tener una comprensión más detallada del fenómeno parafiscal, nos introduciremos en sus características

esenciales que suelen acompañar a ésta figura. Por lo cual diremos:

De todas las denominaciones que se han hecho de la figura expuesta anteriormente, se hace evidente que, aunque aparentemente diversas, en general y por lo que toca a la materia substancial poseen el mismo alcance y significación, de ahí que puedan utilizarse indistintamente los términos "parafiscalidad" y "paratributación". Suele también coincidir en cuanto a características se refiere, así se tiene, que fundamentalmente estas son:

1.- Los acreedores de las exacciones parafiscales, son entes distintos al poder central, es decir, diversos al Estado; de ello deriva que los encargados de su recaudación, sean organismos descentralizados y autónomos.

2.- Estos ingresos o aportes están afectados de un modo concreto, a un fin específico.

3.- Los ingresos por éste concepto, en México a partir de 1965, quedaron incorporados al presupuesto en el Ramo de organismos públicos descentralizados. (13)

Sobre la materia el maestro De la Garza indica:

"Las exacciones parafiscales deben contener las siguientes características:

I. Que se trate de prestaciones obligatorias, es decir, que la fuente de ella no esté ni en la voluntad unilateral del obligado, ni tampoco, que surjan de un acuerdo de voluntades; sino que sean exacciones en el sentido gramatical de la palabra.

II. Que no se trate de algunas de las figuras de los tributos tradicionales, reconocidos en la generalidad de los países; es decir, que no sean los impuestos, los derechos o tasas ni las contribuciones especiales.

III. Que estén establecidos a favor de organismos públicos descentralizados, de organizaciones gremiales, profesionales, o -- sindicales; en consecuencia no deberán estar establecidos en favor de la administración pública activa del Estado.

IV. En el derecho mexicano, es indiferente que los ingresos estén previstos o no en el presupuesto; originalmente las parafiscalidades se presentan como fenómenos financieros extra-presupuestarios y la doctrina señala ésta circunstancia como propia de la parafiscalidad; pero en México, a partir de 1965 quedaron incorporados al presupuesto en el ramo de organismos públicos descentralizados la gran mayoría de los ingresos de ésta figura.

DIFERENCIAS

En el presente sub-inciso procuraremos determinar, el --

porqué las parafiscalidades, no pueden ser consideradas como impuestos, derechos o tasas, o bien, como contribuciones especiales.

3.3.1 Con el Impuesto.

Para determinar cual o cuales son las diferencias entre los impuestos y las exacciones parafiscales, precisaremos en que consiste cada uno de ellos.

Por impuesto se entiende "toda prestación en dinero o en especie, que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público".(15) y por exacción parafiscal "como toda exacción obligatoria establecida por el Estado, en favor de organismos públicos descentralizados, cuyo fin directo es de carácter económico-social y no el cubrir el gasto público".

Deriva de la confrontación anterior, que el fin primordial es hacer ingresar al erario público las contribuciones pagadas por los particulares, y en la exacción parafiscal es el de enfocarla o destinarla a fines de carácter económico y social.

Abundando en materia citaremos a Juan Eduardo Azzini, que señala: "la hacienda pública determina que las parafiscalidades sociales son impuestos, porque llegan a reunir todos los requisitos establecidos para un impuesto; pero a la vez el citado autor acentúa la

difusión del carácter del organismo que percibe el recurso y con ello se niega que la naturaleza parafiscal sea un impuesto común". (16)

De forma un poco más explícita el profesor Lucien Mehl comenta que, tanto el impuesto como la parafiscalidad se parecen en el hecho de su carácter ineludible y en ausencia de proporcionalidad-entre la cotización pagada y la contrapartida eventualmente obtenida; - pero la exacción parafiscal difiere del impuesto, desde el momento en que su producto se destina a financiar los gastos del grupo sobre el que recae; dicho de otra manera, cuando se trate de una parafiscalidad, el intercambio de prestaciones se realiza en el plano individual; por lo que respecta al impuesto, se realiza en el plano general; agregando que en el provecho del impuesto interesa y se distribuye sobre la colectividad en su conjunto; en materia parafiscal el intercambio se hace en el seno de un grupo profesional o social. (17)

En contra posición a las ideas anteriores, el maestro Flores Zavala, basándose en la tesis sostenida por la primera sala del -- Tribunal Fiscal de la Federación (juicio N° 4571-945), considera que las mencionadas exacciones o cuotas, son un verdadero impuesto en razón - de que fueron establecidos en forma unilateral por el Estado y con carácter obligatorio para todos los que se encuentren dentro de la hipótesis prevista por la ley. Continúa comentando, que si es cierto que al rendimiento de ese gravamen se va a destinar a un fin especial, y -- que la regla general es que los impuestos se destinen a cubrir los gas

tos generales del Estado, pero es posible, legal y técnicamente que ciertos gravámenes se destinen a un fin especial".

Indudablemente que en la práctica jurídica hemos de encontrar excepciones a las reglas generales, pero éstas excepciones como tales que son, nunca amplían mayormente su ámbito de existencia, ni exigen para sí una especial regulación. Por el contrario las exacciones parafiscales vienen aumentando día con día su campo de existencia de tal manera que se ha hecho necesaria —como pudo demostrarse en su oportunidad—, su regulación específica y distinta a la elaborada para las figuras impositivas ya existentes. De ahí que afirmemos que no se deba confundir a dichos conceptos.

Otras posiciones han pretendido asimilar a las exacciones parafiscales, con los derechos:

Al respecto, nos parece indispensable primeramente dar una definición de la figura jurídica del derecho o tasa, para después pasar a explicar las similitudes y diferencias que el mismo presenta con las exacciones parafiscales; así se tiene que por derecho se debe entender, "la contraprestación requerida por el poder público conforme a las leyes, en pago de un servicio". (18)

3.3.2 Con los Derecho o Tasas.

En relación con las similitudes y diferencias presenta -

das entre ambas figuras, nos parece interesante citar al maestro - Maurice Duverger quien señala que "existe mucha analogía entre las tasas o derechos y las exacciones parafiscales" y -continúa diciendo que "las dos se perciben en favor de un organismo o servicio - particular sobre sus asociados o sobre los usuarios del mismo, a cambio de lo cual reciben una contraprestación"; y -agrega, "que ha ce falta aclarar que en la materia parafiscal, la contraprestación no hace referencia a un usuario en particular o a un contribuyente determinado individualmente, sino que hace mención de un grupo profesional, sindical, o social, cuyos miembros se hayan vinculados a intereses comunes; lo anterior es aplicable a los grupos profesiona les, pero pueden aplicarse igualmente a la seguridad social, si se admite que los asalariados y empleados tienen interés común y enfrentan antagonismos como bloque". (19)

El financista mexicano, Sergio de la Garza, ejemplificando este problema de distingo de cada una de ellas, dice "no es tar de acuerdo en que las cuotas del seguro social sean consideradas como derechos, considerando los códigos fiscales del 38 y del 67, en virtud de que los servicios que presta el IMSS no los pre sta la administración activa del Estado, ni tiene tampoco el carácter de servicios administrativos, o sea, de servicios prestados por el Estado en su carácter de autoridad, en sus funciones propias de de recho público". (20)

Con lo anterior también dejamos sentado, que la exacción parafiscal no se le puede tomar como derecho, en virtud de que éste último debe ser espontáneo, realizarse voluntariamente a través de -- una contra-prestación directa y en favor de un particular determinado, mientras que, en la primera, se realiza en favor de un grupo social, profesional o sindical, etc.

Ahora pasaremos a hacer un breve análisis, de la tercera figura tributaria que nos ocupa: "la contribución especial" y de las consecuentes similitudes y diferencias que guarda la misma, con las - exacciones parafiscales.

3.3.3 Con las Contribuciones Especiales.

Considerando lo que dice el profesor Jorge Aguilar, en - el sentido de que "las contribuciones especiales llenan el requisito de ser unilateralmente fijadas por el Estado en forma obligatoria, de tal suerte que su pago no depende de la voluntad de los particulares sujetos a ella; y además presentan las características de que su importe tiene por objeto cubrir los gastos que el Estado y el organismo realicen para la prestación de un servicio en beneficio particular, o a - un grupo en especial; también hace notar que el servicio se presta - aunque el particular no lo haya solicitado espontáneamente" (21) y, tomando en cuenta la opinión del Lic. Javier Moreno Padilla cuando señala que "tiene características tanto del impuesto, porque son presta-

ciones en dinero fijadas por la ley como de los derechos, porque - la cantidad que se exige y recibe son destinadas para la procuración u otorgamiento de un servicio" (22) afirmamos, que son éstas las fi guras que guardan más parecido con las exacciones parafiscales; y - sobre todo las llamadas contribuciones especiales en materia de seguridad social, de ahí que algunos órganos y legislaciones -tales co mo la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el código tributario para América Latina (C.T.A.L), determinen que las mencionadas con tribuciones podrían constituir una cuarta categoría dentro de los tributos, y ésta sería "la parafiscalidad social". (23)

Sobre el particular consideramos más conveniente -para evitar mayores confusiones-, aceptar las ideas expuestas en el párrafo anterior.

3.4 LOS FINES EXTRAFISCALES DE LOS TRIBUTOS.

El derecho financiero ha tenido en los últimos tiempos una importancia vital para el funcionamiento y cumplimiento de los fi nes que han sido confiados al Estado, ya que uno de los aspectos que regula es el referente a las contribuciones que están obligados a enterarle a los habitantes, con los cuales hace frente a las erogaciones - que realiza. Lo anterior se fundamenta en el artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que determina como una de las obligaciones de los mexicanos, contribuir para los gastos públicos.

Sin embargo en las últimas décadas se ha notado que en la mayoría de los países se han establecido contribuciones, no con la finalidad de cubrir sus gastos públicos, sino como un medio de solucionar problemas de orden económico, político y social.

3.4.1 GENERALIDAD.

Dentro del presente subinciso daremos una ligera idea - en lo que a autores se refiere y a el punto de vista personal de cada uno de ellos respecto de los fines extrafiscales de los tributos.

El financista alemán Adolfo Wagner, en su doctrina socio-política, enuncia con carácter orgánico que, "al lado del fin inmediato, puramente financiero del tributo, se puede igualmente discernir y colocar un segundo fin, de política social, comportando la interven^on reglamentaria en la repartición de las rentas y de la fortuna de la población en general de manera de producir una modificación que se opera actualmente" (24)

Así veremos que el tributo tiene una concepción extensiva o, mejor dicho, una concepción político-social, además de la puramente fiscal. La concepción moderna es en el sentido de que el tributo no tiene como único fin el del gasto público, sino lo que debe constituir un instrumento para corrección de la redistribución o repartición de las rentas y las riquezas, que se produce bajo el imperio de la libre concurrencia.

Para el profesor Manuel Matus Benavente, "la diversa actitud que asumen las finanzas, frente al proceso económico, en que la veremos actuar no ya para la mera tarea de recaudar ingresos con que costear los gastos públicos, sino llenando la más trascendental función de ayudar al equilibrio económico, acelerando o retardando los factores que determinan al nivel de la renta nacional e influyendo en la producción y su distribución". (25)

De lo dicho por el maestro Matus, se desprende que es necesario tener tributos que no sólo sean ingresos, sino que por el contrario, se busque la manera de encaminar ciertos tributos a la consecución de objetivos diferentes, que a su vez, obtengan un beneficio a la colectividad en general.

El maestro Schmolders determina que "...los estrechos límites de la teoría general del tributo no permite enjuiciar críticamente con cierta extensión los fines perseguidos por éste, aparte de que tampoco es competente para juzgar sobre los fines políticos en cuanto a tales, El criterio único para valorar los ingresos fiscales debe ser el rendimiento a largo plazo de las fuentes tributarias; la crítica no debe entrometerse a juzgar sobre los fines de los ingresos en cuanto a tales, es decir, sobre el problema de las necesidades. - Así mismo, la valoración crítica de los fines extrafiscales del tributo deberá limitarse a resolver la cuestión de que si el impuesto es un instrumento adecuado para la consecución del objetivo propuesto o sí,

por ejemplo, la puesta en práctica de esa medida implica efectos no buscados que hacen ilusorio el éxito o lo contrapesan con otras desventajas. La apreciación de los fines en sí mismos, es decir, su incorporación a la jerarquía de los fines del Estado, pertenece al campo de la política en general, y más en concreto de la política financiera." (26)

De lo expuesto, podemos afirmar que es una necesidad actual el determinar el fin del tributo, y así mismo crear tributos con fines extrafiscales, que obtengan un beneficio tanto para el propio estado como para la población.

3.4.2 CLASIFICACION

Por lo que respecta a la clasificación de los fines extrafiscales, podemos tomar como base la expuesta por el maestro Morse lli que sostiene que, además del fin fiscal, —o sea el recaudar recursos para la satisfacción de servicios— el tributo debe tener fines extrafiscales, y éstos pueden ser:

1o. Fines de política económica:

El estado por medio de las tarifas de aduana puede favorecer la industria nacional, o una rama de ella. Esto es que, con exenciones o recaudaciones de tributos (impuestos, derechos, etc.), se impulse la industria naciente o estimule la fundación de industrias

nuevas. Todo ésto influye en el equilibrio de la producción, y al --
igual orientar a la producción en el comercio interno.

2o. Fines de política social.

Este fin extrafiscal es un instrumento tendiente a favorecer a las clases menos pudientes; esto es, por la incidencia de los tributos sobre las diversas clases sociales las cuales buscan una me
jor distribución de las riquezas.

3o. Fines de política demográfica.

Este instrumento debe llevarse a cabo con exenciones y reducciones de impuestos a las familias con prole numerosa, y gravar con mayor incremento a los solteros, por tener una mayor capacidad económica.

4o. Fines de política exterior.

Su instrumento directo es la tarifa arancelaria de las aduanas y se presenta cuando hay enemistad entre dos o más países. - Este constituye una parte del llamado "bloqueo económico".

5o. Fines higiénicos, sanitarios, morales y de orden pú blico.

Es evidente que los impuestos pueden favorecer o limitar ciertos consumos o ciertas relaciones que se consideran dañinas

o benéficas para la higiene, la salud, para las buenas costumbres de toda la población.

El maestro alemán Gunterscit Mülders, determina la siguiente clasificación: (27)

1o. Fines de política demográfica:

Este punto quedó ya visto en la clasificación anterior, pero podemos agregar que este fin se dió a partir de 1920 en Francia y en 1934 durante el mandato del Reich alemán.

Como se aprecia el fin extrafiscal se origina a partir del presente siglo.

2o. La orientación cualitativa del consumo.

Este fin fue propugnado por Adolfo Wagner y el mismo orienta a la sociedad en lo que respecta al consumo de bienes. Se dió a partir de 1886 en Estados Unidos sobre el producto denominado "margarina"; en 1898 en el impuesto sobre el opio, sobre los impuestos de las bebidas alcohólicas, etc.

3o. Protección a determinadas ramas de producción.

Este fin es el más usual actualmente y como ejemplo del mismo podemos citar el trato preferencial que reciben las cooperativas; así como, el tributo que grava a los almacenes generales para protec-

ción del pequeño comercio.

De las anteriores clasificaciones se desprenden pues, - ejemplos tangibles de los fines de referencia.

3.4.3 EL AMBITO CONSTITUCIONAL MEXICANO Y LOS FINES EXTRAFISCALES.

Aparentemente el problema relativo de los fines de los tributos no presenta dificultad alguna. Los tributos tienen por objeto proporcionar al Estado los recursos necesarios para el ejercicio de sus atribuciones. De acuerdo con lo dispuesto en la Fracción IV del artículo 31 Constitucional, el fin de las contribuciones no puede ser otro que cubrir el gasto público.

Dentro de este inciso, determinaremos si a nivel constitucional se pueden establecer contribuciones que persigan fines extratributarios. Sabemos que los tributos son cargas económicas que de un modo general el Estado fija a los particulares para poder sufragar los gastos públicos; dentro de nuestra Constitución Federal se habla - en diversas ocasiones de las contribuciones, como se puede observar en los siguientes artículos:

Artículo 31: Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como el Estado y Municipio en que residan, de manera propor

cional y equitativa que dispongan las leyes.

Artículo 73: El Congreso tiene facultad.

VII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

Artículo 74: Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

Así pues, vemos que la Constitución faculta al Estado para imponer los gravámenes a sus súbditos, estableciendo además la obligación, a cargo de la administración pública, de destinar la recaudación de los tributos para los gastos públicos, es decir, cualquier ley que pudiera dar distinta aplicación, a las contribuciones, sería inconstitucional.

Entonces, los tributos por su naturaleza tienen un objeto-económico. No obstante el Estado, en muchos casos, hace uso de ellos para otros objetivos, como lo son, la política, —cuando por medio de dichos gravámenes busca determinada orientación a sus funciones—; los sociales, —sí con un aumento de los tributos tiende a restringir la producción o consumo de ciertos artículos—, etc.

Sin embargo, en todos estos casos se altera la finalidad inicial de la contribución, porque su recaudación, en caso de haberla

debía tener por fin el cubrir los gastos públicos. Esto es, que el Estado puede usar, para lograr sus fines, los medios que tiene a su alcance; pueden ser los tributos y lo establece sin pretender recaudar fondos cuando persigue objetivos políticos, económicos o sociales. Si su objetivo fracasa y se opera alguna recaudación, la disposición constitucional se cumple, porque lo recaudado será destinado a cubrir el gasto público. Ahora en el caso de que no hubiera exacción, los fondos no pueden ser aplicados al gasto público, esto es porque no existen, pero no se llevará a cabo el fin que el Estado se propuso al establecer la carga tributaria.

El hecho de que la Constitución disponga de manera expresa que los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público, concede al Estado el derecho de establecer los tributos, y cuánto obtenga por tal concepto debe ser destinado a resolver los egresos del mismo Estado, pero claro, no veda a la administración la facultad de utilizar ese poderoso instrumento con fines diversos de los meramente fiscales.

Por lo anterior, es necesario encontrar una base positiva en nuestro ordenamiento constitucional que justifique el establecimiento de contribuciones con fines extrafiscales. En nuestra opinión, tal fundamento lo proporciona el párrafo segundo del artículo 131 de nuestra Carta fundamental, al establecer:

El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

La disposición anterior concede a la administración pública la facultad de emplear al tributo como instrumento de impulso, como un medio llamado a despertar las fuentes nacionales de producción y proteger las ya existentes. Por eso vemos que, en algunos -- gravámenes aduanales, el objetivo extraoficial prevalece sobre la finalidad tributaria-fiscal; a pesar de ello, dichas cargas conservan su carácter originario de contribuciones y no se distinguen jurídicamente de otros gravámenes, debido a que su regulación legal no ha sufrido modificaciones esenciales a causa de su nueva finalidad y continúa, -- por ende, imprimiendo al gravamen protector la misma estructura que los demás tributos.

Por todo lo anterior, afirmamos que los tributos si pueden tomar un fin diverso al de procurar recursos al Estado para el

cumplimiento de sus atribuciones sin contravenir a las disposiciones de nuestra ley fundamental, desde el momento en que existe un precepto en él de cuya interpretación se desprende tal afirmación.

3.4.4 Diferencia entre el fin extrafiscal y la parafiscalidad.

Dentro del presente inciso citaremos ejemplos y una clara diferenciación entre lo que se debe de entender por fin extrafiscal y por parafiscalidad.

En lo que toca al fin extrafiscal, éste busca como su objetivo o fin principal el no hacer ingresar a las arcas del erario público las contribuciones normales que serían el objetivo principal del fin fiscal del tributo. En el presente caso, el objetivo del fin extrafiscal es el lograr un mejor equilibrio entre las diversas clases sociales, desde el punto de vista económico, político y social.

Dentro de la parafiscalidad podemos encontrar que el fin primordial de ésta, es lograr el desarrollo de un grupo o asociación profesional, sindical gremial, etc., cuyos ingresos no serán destinados a cubrir las necesidades del propio Estado, es decir del gasto público, sino que serán destinadas a la consecución de fines netamente económico-sociales del grupo, asociación, etc., en cuestión.

Por lo anterior concluimos que la finalidad del tributo

con fin extrafiscal es aquella que se establece, no con el ánimo o deseo de que produzcan ingresos directos a la hacienda pública, sino se establece con el objeto de obtener una finalidad distinta, de carácter económico, social, moral, etc.

Por otro lado, la parafiscalidad busca el desarrollo de un grupo en especial, cuyos ingresos o rendimientos son encaminados a un fin particular, específico y no general, como sucede en la mayoría de los tributos.

Como ejemplo de los fines extrafiscales, tenemos: al impuesto de mezclas alcohólicas, conocido como exención, porque nadie lo pagaba y es que con ese gravamen, o con una cuota bastante elevada, se establecían una serie de obligaciones para los mezcladores de bebidas alcohólicas, que si cumplían, quedaban exentos del pago.

En términos generales, podemos añadir que los ejemplos del fenómeno Parafiscal, están contenidos a lo largo del desarrollo del presente Capítulo.

3.5 LOS FINES DE LA PARAFISCALIDAD

Consideramos que, aunque el presente inciso se ha venido tratando de manera un tanto cuanto parcial a través del desarrollo, añadiremos una breve exposición cronológica de la evolución de -

las finalidades parafiscales a fin de que estas puedan apreciarse con mayor claridad y precisión.

3.5.1 Evolución.

Dentro de la función clásica de los tributos, la función financiera de éstos, era la de reducir en su máxima expresión los gastos públicos, que para ellos deberían consistir tan sólo en cubrir las necesidades de administración general, de seguridad interna y externa y de policía; por consiguiente negaban al Estado el derecho a intervenir en los asuntos de los campos económico y social. Tal preocupación, de la corriente moderna, encontró eco en la declaración de los derechos del hombre, en Francia, donde se desarrollan ideas y conceptos que inmediatamente invaden tanto constituciones francesas como algunas de América; ahí se precisa que hay determinadas exacciones que su finalidad será la de cubrir el gasto público, y señala que pueden existir otras exacciones cuya finalidad será "el desarrollo y protección de otras entidades públicas con intereses particulares".

Siguiendo su evolución nos topamos que en el año de 1946, en Francia, donde ya se determinan en diferentes tipos de las exacciones parafiscales, según el "Inventario Schuman", el conjunto de cargas parafiscales consistían en:

1. Los impuestos y contribuciones recaudados por la ad-

ministración fiscal por cuenta de ciertas reparticiones y establecimientos públicos, financieramente autónomos.

2. Las contribuciones profesionales, que responden a una variedad de grupos económicos y que por lo tanto tienen la misma naturaleza económica de los ya citados.

3. Las contribuciones sociales, que vale decir son las más diversas cuotas percibidas para asegurar el buen funcionamiento de la seguridad social.

Respecto a éste último párrafo, el maestro Morselli (28) comenta, que es la que más se ha aumentado considerablemente en las partidas presupuestarias. Como lo ha concebido el mencionado autor, es bueno decir que, en el tercer tipo señalado en el Inventario Schuman, se abre la posibilidad del parafiscalismo, al darle paso a toda cuota, contribución, etc., como se le quiera llamar, cuya finalidad es directamente el bienestar social, que se puede dar en un grupo, asociación, gremio, o en general para toda la colectividad; como ejemplo citaremos a las aportaciones del Seguro Social, del I.S.S.S.T.E., etc.

3.5.2 Actuales.

En las finanzas actuales podemos ver el desarrollo y la gran cantidad de exacciones parafiscales que se han dado en distintos países.

Tomando en cuenta las palabras del maestro Mehl, diremos que como "exacciones parafiscales tenemos, además de las - ya apuntadas:

I. Las cajas de seguridad social o de aseguraciones familiares.

II. El fondo nacional de solidaridad agrícola.

III. La oficina nacional interprofesional de cereales.

IV. La comisión interprofesional para vinos y bebidas alcohólicas.

V. El instituto de investigaciones para la siderurgia.

En nuestra legislación se determinan éste tipo de parafiscalidad dentro de la ley de organismos públicos descentralizado, - donde se señala una variedad de contribuciones para los particulares que caigan o deseen determinarse en la hipótesis normativa de esa - ley reglamentaria.

Según el maestro Aniceto Rosas Figueroa, quien en su explicación determina algunas finalidades de la parafiscalidad, "dentro de los fines de la tributación, el Estado a través de su sistema impositivo, se propone alcanzar diversos objetivos, los cuales son de orden fiscal, de desarrollo económico, de justicia social y de bienestar social".

Originalmente el establecimiento de contribuciones obedió únicamente al propósito del Estado de allegarse recursos; y posteriormente, con la evolución de la sociedad y de las funciones del Estado, surgieron nuevas finalidades; en la actualidad no existe ningún sistema impositivo con el propósito puramente fiscal, aún cuando uno o varios de sus renglones puedan tenerlos.

Entre los fines de la tributación actual, además de los puramente fiscales, encontramos a los parafiscales de los cuales el mencionado maestro enumera los siguientes:

1. El de redistribución del ingreso y la riqueza, son aquellos que se establecen con ese propósito correspondiendo a exacciones menores a las clases económicamente más débiles.

2. De fomento y desarrollo económico, son las que se establecen con tal fin, el gravamen de la industria eléctrica, cuyo producto se destina al fomento y desarrollo de tal industria. (29)

Con lo anterior damos por terminado el presente trabajo, cuya finalidad fue el dar a conocer y el despertar en el ánimo del lector, éste tema tan discutible, profundo, interesante y versátil.

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO TERCERO.

- (1) Morselli, Manuel. Citado por Mario A. de Tezanos Pinto. La Parafiscalidad. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas. Ministerio de Educación, Universidad Buenos Aires, Argentina Año VI Nos. 59-60, Nov.-Dic. 1953, Págs. 1254 y 1255.
- (2) Mehl, Lucien. OP. CIT. Pág. 197 y 198.
- (3) De la Garza, Sergio. OP. CIT. Pág. 353.
- (4) IBIDEM
- (5) Mehl, Lucien, OP. CIT. Pág. 197-198.
- (6) López Torres, Vicente. Los Tributos Parafiscales. Revista de Derecho Financiero, Hacienda Pública. No. 67 1967 Págs. 2140 y 2141.
- (7) Morselli, Manuel OP. CIT. Pág. 1252.
- (8) Giuliani Fonrouge, Carlos M. OP. CIT. Pág. 815 a 817.
- (9) De la Garza, Sergio F. OP. CIT. Pág. 354.
- (10) Valdez Costa, Ramón. OP. CIT. T.I. Pág. 452.
- (11) De la Garza, Sergio F. OP. CIT. Pág. 366.
- (12) IBIDEM.
- (13) López Torres, Vicente. OP. CIT. Pág. 2150.
- (14) De la Garza, Sergio F. OP. CIT. Pág. 354 y S.s.
- (15) Código Fiscal Federal 1967 OP. CIT. Art. 2o.
- (16) Azzini, Juan Eduardo. El Sistema, Tributario del Uruguay. Revista de la Facultad de Economía y Administración Universidad de Montevideo, Uruguay. 1959, N° 37 Págs. 16 a 26.
- (17) Mehl, Lucien. OP. CIT. Pág. 201
- (18) Código Fiscal de la Federación 1967 OP. CIT. Art. 3o.

- (19) Duverger, Maurice OP. CIT. Pág. 329.
- (20) De la Garza, Sergio F. OP. CIT. Pág. 360 y S.s.
- (21) Aguilar, Jorge I. Las Cuotas del Seguro Social. Revista de Investigación Fiscal. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. D.F. México. No. 32 Págs. 77 a 80.
- (22) Moreno Padilla, Javier. El Capital Constitutivo como Crédito Fiscal. Publicación de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal. D.F. México. 1970. Págs. 11 a 33.
- (23) De la Garza, Sergio F. OP. CIT. Pág. 362.
- (24) Wagner, Adolfo. Citado por Adolfo Amaya. Función Social de los impuestos. Boletín de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales. N° 3 y 4. Córdoba, Argentina. 1961.
- (25) Matus Benavente, Manuel. Citado por Dr. Hilario Adrianza Alvarez. OP. CIT. Pág. 24.
- (26) Schmolders, G. Citado por Gunterscit Mülders. Teoría General del Impuesto. Editorial Derecho Financiero. Pág. 59. Buenos Aires, Argentina. 1962.
- (27) Gunterscit Mülders. OP. CIT. Pág. 61.
- (28) Morselli, Manuel. OP. CIT. Pág. 253.
- (29) Rosas Figueroa, Aniceto. OP. CIT. Pág. 86.

C O N C L U S I O N E S

1º Independientemente de la exposición que de la concepción de la figura del gasto público realizamos en su oportunidad -y en la que se comprobó la correspondencia respectiva de dichas concepciones con las características habidas en los distintos regímenes Jurídico-Económicos de las cuales estas fueron obtenidas-, nos pareció más importante puntualizar la generalidad de elementos integrantes de las mismas, y, fundamentalmente determinar la serie de recursos de los que en un momento dado se nutre la figura, así como, los fines a los que se destina a la misma.

De tal manera se tiene que los elementos configurativos de esta figura son:

- 1) La erogación debe provenir del Erario Federal.
- 2) Debe ser hecha en dinero.
- 3) Debe ser efectuada por Autoridad competente.
- 4) Debe tener fundamento legal.
- 5) Su fin deberá ser el cubrir las necesidades administrativas y económicas-sociales.

2º Como segundo punto señalaremos que, por recursos

del gasto público tendremos:

A todas aquellas erogaciones -que a diferencia de las -parafiscales-, son obtenidas directamente de la administración pública activa, y que, por estar reguladas en la Ley de Ingresos de la Federación, sustraen su fundamentación jurídica de la misma.

3º En cuanto a los fines del gasto precisaremos que, fundamentalmente estos se dividen en tres grupos que son:

I. Fiscal.- Aquel que busca ingresos para hacer los gastos que reclaman las necesidades colectivas y para ello están orientados todos los ingresos que aparecen en la clasificación que nos da la ley de ingresos.

II. Sociales.- La tendencia actual de estos es hacer que las cargas públicas pesen lo menos posible sobre las clases menos favorecidas y tratar por los medios normales que las clases económicamente elevadas contribuyan al mejoramiento de las primeras.

III. Económicas.- Son aquellas que se derivan de la organización de las contribuciones y del establecimiento de algunas que benefician a las industrias nacionales, con el objeto de lograr el equilibrio y bienestar de la nación.

Cabe aclarar, que prácticamente nos es imposible separar unos de otros, en razón de la estrecha relación que los mismos

guardan entre sí; y que, todos y cada uno de ellos vienen a ser de terminados por la estructura política socio-económica del país en el que se originan.

4º Los ingresos de carácter tributario regulados por nuestra legislación son fundamentalmente los siguientes:

1) Los impuestos; 2) los derechos y, 3) las contribuciones especiales.

5º Por los Impuestos debemos entender la prestación pecuniaria exigida a las personas físicas y morales de derecho público y privado de acuerdo con su capacidad tributaria, autoritariamente, a título definitivo y sin contra partida determinada, con la finalidad de cubrir las cargas públicas del estado que las demás co lectividades territoriales, a diferencia de los derechos, los que tien den a cubrir servicios públicos particulares o divisibles, y suelen acompañarse de una correlativa contraprestación, por parte del contri buyente, de ese servicio público que se le ha prestado.

6º Se ignora la razón que tuvo el legislador de 38 y 66 para excluir la definición de la contribución especial, nosotros pensamos que ello se debió en parte, a que ésta figura generalmen te suele manejarse en el ámbito municipal. No obstante nos permi mos indicar que por contribución especial debe entenderse:

"La prestación en dinero legalmente obligatoria, a car

go de uno o varios contribuyentes, que reciban una ventaja particular o beneficio por la actividad económica del estado realizada con fines generales".

Cabe aclarar que a su vez ésta figura suele subdividirse en tres grupos mismos que son:

- a) De mejoras.
- b) Por gastos.
- c) De seguridad social.

A los dos primeros los autores los integran sin dificultad alguna, al contexto de ingresos que sustentan el gasto público, es decir, a la administración pública activa; mientras que a los terceros suelen considerarlos como parte integrante del ámbito parafiscal -ello como pura solución a la controversia tenida por los autores en relación con la materia-, es decir conformando la acción económica-social que el estado lleva a cabo por medio de ciertas instituciones que gozan de personalidad y que contemplan particulares intereses de categorías económicas o profesionales.

7º Los principios constitucionales, que sirven de fundamento a las citadas figuras, son -entre otros- principalmente:

I. Impositivo.- Se encuentra previsto en el Art. 73 constitucional Fracción VII, en donde se establece la facultad que tiene el

congreso para imponer las contribuciones necesarias para el presupuesto de egresos.

II. Art. 74 Fracción IV. Se considera facultad exclusiva de la Cámara de Diputados el aprobar el presupuesto anual de gastos y fijar las contribuciones para cubrir el siguiente período fiscal, revisar la cuenta pública del año anterior, al igual se deslindarán responsabilidades de los funcionarios.

III. Art. 115. Constitucional establece que los estados --adoptarán para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base en su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre conforme a las bases siguientes:

Fracción II. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que, en todo caso, serán las suficientes para atender a las necesidades municipales.

8º Determinamos que por parafiscalidad debe entenderse, "Toda exacción establecida por el Estado, en favor de diversos organismos públicos, como descentralizados, gremiales, profesionales, etc., cuyo fin directo será el cubrir sus necesidades propias y que sus finalidades tengan carácter social o económico a nivel general", es decir, el fenómeno parafiscal se determinará en cuanto a las finalidades

concretas, que en éste caso vienen siendo las exacciones con carácter social o económico de un determinado grupo o asociación, cuyo fin primordial no es el provocar un ingreso directo a las arcas del Estado, sino que su procuración económica va en beneficio directo de la propia asociación o grupo de determinada rama ya sea industrial, comercial, gubernamental.

9º Dentro del ámbito de los impuestos se caracteriza lo siguiente: Los impuestos son prestaciones obligatorias, determinadas unilateralmente por el propio Estado, establecidos en favor de la administración pública activa del Estado; a lo cual, las exacciones para ra fiscales son también prestaciones obligatorias determinadas por los entes económicos establecidos en su favor, y no como en los impues tos al propio Estado.

En los impuestos, su fin primordial es el recabar fondos para cubrir el presupuesto del siguiente año fiscal, o sea cubrir en su totalidad los gastos determinados en la Ley de Egresos de la Federación; a su vez, la finalidad de las exacciones parafiscales están afectadas de un modo concreto a un fin específico, el cual sería sufragar los propios gastos de los diferentes grupos o entes distintos al poder central y destinarlos a un fin de carácter económico-social.

10º Por lo que respecta a la categoría de los Derechos en contraposición de las exacciones parafiscales, podemos decir que -

los derechos son los ingresos que se recibe en favor de la administración pública activa a cambio de una contraprestación; se da un servicio y se recibe un ingreso o pago por el servicio prestado a un usuario en particular, lo cual, no sucede con la exacción parafiscal, la cual percibe el ingreso en favor de un organismo o ente particular, a cambio de una contraprestación, lo que más se diferencia entre el derecho y la exacción parafiscal, es que en el segundo no recibe el servicio un usuario en particular, sino que se da un ente social o económico cuyos miembros se hayan vinculados a intereses comunes.

11^o En lo tocante a la Contribución Especial frente a la exacción parafiscal; podemos señalar que dentro de las contribuciones especiales se citan a las tres más comunes, como lo son la de gasto, la de mejoras y la de seguridad social; ésta última es la que más parecido tiene con la exacción parafiscal. La Contribución Especial es aquella prestación pecuniaria, fijada unilateralmente por el Estado para cubrir las necesidades propias del mismo, a través de la Ley de Egresos de la Federación.

Por lo anterior vemos que la contribución especial tiene como finalidad el cubrir los gastos señalados en la Ley para la realización de un servicio en beneficio particular o de un grupo en especial, además se determina que el servicio se presta aunque el particular o grupo en especial no lo solicite espontáneamente, agregando -

que la contribución en seguridad social es la que guarda un mayor parecido con la exacción parafiscal, lo cual nunca serán o se tomarán por una igualdad de función o en el concepto, por la gran y única diferencia que éstas contribuciones especiales en materia de seguridad social, su fin y objetivo primordial será el que a través de los pagos que reciba por la prestación de un servicio, éstos se irán al tesoro de la Federación para cubrir las necesidades directas del Estado, determinadas en la Ley de Egresos de la Federación; y por otra parte, las exacciones parafiscales no van encaminadas a esa finalidad, por lo cual asentamos y podemos concluir que debería de abrirse una cuarta categoría dentro de los tributos, la cual sería la Parafiscalidad, y dividiéndose a su vez en las diferentes ramas de la organización nacional, lo cual consideramos lo más conveniente para evitar en un futuro una mayor confusión al respecto del presente tema.

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

- 1.- Giuliani Fonrouge, Carlos M.
Derecho Financiero. 1a. Edición. Editorial de Palma.
Buenos Aires, Argentina. 1965. Tomos I y II.
- 2.- Duverger, Maurice.
Instituciones Financieras. Editorial Casa Bosch.
Barcelona, España. 1960.
- 3.- Ahumada, Guillermo.
Las Finanzas del siglo XX y otros ensayos.
Editorial Universitaria de Buenos Aires, Argentina. 1964.

Tratado de Finanzas Públicas.
Editorial Assandri. Córdoba, Argentina. 1948.
- 4.- Griziotti, Benvenuto.
Principios de la Ciencia de las Finanzas.
Buenos Aires, Argentina. 1959.
- 5.- De la Garza, Sergio Francisco.
Derecho Financiero Mexicano.
Editorial Porrúa. S. A. 8a. Edición. México. D. F. 1978.
- 6.- Fraga, Gabino.
Derecho Administrativo.
Editorial Porrúa. S. A. 16a. Edición. México, D. F. 1975.
- 7.- Flores Zavala, Ernesto.
Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.
Editorial Porrúa, S. A. 19a. Edición. México, D. F. 1977.
- 8.- Margáin Manautou, Emilio.
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.
Editorial Universitaria Potosina. 4a. Edición. San Luis Potosí,
México. 1977.
- 9.- Informe Anual de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
Sala Auxiliar. D.F. México. 1969.
- 10.- Adrianza Alvarez, Hilorio.
Revista de la Facultad de Derecho. Universidad de Zulia.
Maracaibo, Venezuela. (No. 36).

- 11.- Sommers, Harold M.
Finanzas Públicas e Ingreso Nacional.
Editorial Fondo de Cultura Económica, México-Argentina. 1952.
- 12.- Arcila Ramírez, Luis.
Revista de la Facultad de Derecho.
Universidad de Antioquia, Colombia. (Nº 71).
- 13.- Flora, Federico.
Manual de Ciencia de la Hacienda.
- 14.- Taylor, Philips E.
Economía de la Hacienda Pública.
Editorial Aguilar. Madrid, España. 1960.
- 15.- Groves, Harold.
Finanzas Públicas.
Editorial Trillas, S.A. D. F. México. 1965.
- 16.- Franco, Gabriel.
Principios de la Hacienda Pública.
Editorial Ciencias Económicas, S. de R.L. Buenos Aires,
Argentina. 1957.
- 17.- Serra Rojas, Andrés.
Derecho Administrativo. T. II.
Editorial Porrúa. S.A. D.F. México. 1977.
- 18.- Rosas Figueroa, Aniceto.
Teoría General de las Finanzas Públicas. El Caso de México.
Dirección General de Publicaciones, U.N.A.M.
1a. Edición. D. F. México. 1962.
- 19.- Jarach, Dino.
Curso Superior de Derecho Tributario.
Editorial Liceo Profesional C.I.M.A. Buenos Aires,
Argentina. 1969. Vol. I.
- 20.- Smith, Adam.
La Riqueza de las Naciones.
Editorial Aguilar, Madrid, España. 1956.
- 21.- Einaudi, Luigi.
Principios de la Hacienda Pública.
Editorial Porrúa, S. A. D.F. México. 1948.

- 22.- Giannini, A.D.
Instituciones de Derecho Tributario.
Editorial Derecho Financiero, Madrid, España. 1957.
- 23.- Mehl, Lucien.
Elementos de Ciencia Fiscal.
Editorial Bosch, Barcelona, España. 1964.
- 24.- Berliri, Antonio.
Principios de Derecho Tributario. T.I.
Editorial Derecho Financiero, Madrid, España. 1964.
- 25.- Tezanos Pinto, Mario. "La Parafiscalidad". Revista de la Facultad de Ciencias Económicas. Ministerio de Educación. Universidad de Buenos Aires, Argentina. 1953.
- 26.- Valdés Costa, Ramón.
Curso de Derecho Tributario, T.I.
Montevideo, Uruguay. 1970.
- 27.- Azzini, Juan Eduardo.
El Sistema Tributario del Uruguay.
Revista de la Facultad de Economía y Administración de la Universidad de Montevideo, Uruguay. (Nº 37). 1959.
- 28.- Aguilar, Jorge I.
Las cuotas del Seguro Social.
Revista de Investigación Fiscal. S.H. y C.P. (Nº 32).
D.F. México. 1973.
- 29.- Moreno. Padilla, Javier.
El Capital Constitutivo como crédito fiscal.
Publicación de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal.
D.F. México. 1970.
- 30.- Amaya, Adolfo.
Función Social de los impuestos.
"Boletín de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales"
Córdoba, Argentina. 1961.
- 31.- Gunterscit, Mülders.
Teoría General del Impuesto.
Editorial Derecho Financiero. Buenos Aires,
Argentina. 1962.

Legislación.

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
 - 2.- Ley de Ingresos de la Federación. 1980. Diario Oficial N^o 41, del 31 de diciembre de 1979.
 - 3.- Código Fiscal de la Federación. 1938. Edit. Información Aduanera de México.
 - 4.- Código Fiscal de la Federación. 1967. Edit. Porrúa. S. A.
- OTROS.- 1.- Diccionario Latín-Griego. Edit. Bruguera. Barcelona España. Vol. 4 1967.