

870109

**UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA**

Incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México

**Escuela de Derecho**



TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**Impuestos, Justificación de su Existencia**

**TESIS PROFESIONAL**

que para obtener el título de:

**LICENCIADO EN DERECHO**

presenta:

**SIMONA PATRICIA GODINEZ VILLAVICENCIO**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis 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.

## INDICE

PAGINA

	INTRODUCCION	
I.-	FUENTES DE INGRESO .....	1
	a) Concepto; b) Clases de Fuentes; c) Impuesto como Fuente de Ingresos; d) Distinción Conceptual entre el Impuesto y las demás Fuentes de Ingreso.	
II.-	NECESIDADES ECONOMICAS ESTATALES .....	12
	a) Cumplimiento de atribuciones; b) Financiamiento; c) Recursos Ordinarios y Extraordinarios.	
III.-	EL IMPUESTO .....	24
	a) Elementos del Impuesto; b) Teorías sobre los Impuestos; c) Naturaleza Jurídica; d) Principios Teóricos.	
IV.-	ARTICULO 31 FRACCION IV. CONSTITUCIONAL .....	60
	a) Base Constitucional de los Impuestos; b) Tipología; c) Elementos de la Relación Tributaria d) Clases de Impuestos; e) Alcance Jurídico de este artículo.	
V.-	FILOSOFIA DE LA JUSTIFICACION DE LA EXISTENCIA DE LOS IMPUESTOS .....	79
	a) Razón Histórica; b) Razón Sociológica; c) Razón Económica.	

VI.-	FINALIDAD DE LOS IMPUESTOS .....	90
	a) Gasto Público; b) Formas de Captación; c) Reglamentación; d) Evasión de Impuestos.	
VII.-	CONCLUSIONES .....	

CITAS

BIBLIOGRAFIA

Pretendemos en este trabajo analizar el tema de los Impuestos y sus repercusiones. Por Impuestos, se entiende, las contribuciones que el ciudadano hace para el sostenimiento del Estado (concepto más que legal resulta ser producto del concenso popular). Esto más bien es una especie de visión previa de las cosas, es como un punto de orientación y guía de la convivencia humana.

En otras palabras, el 'impuesto' es producto de la actividad y convivencia del hombre y por tanto es parte de su entorno cultural en cuanto que es: obra de humanos en tiempo y espacio.

El Impuesto forma parte de una red compleja de vinculaciones o relaciones exteriores entre los hombres y en alguna medida responde a la idea que sobre sí mismo y los demás se forja el hombre para alcanzar ciertos fines.

La vida del hombre es una realización frente al mundo y los demás. No solamente un transcurrir sencillo en un espacio y un tiempo que pueda ser medidos con el instrumento que se elija. Por el contrario el transcurrir está en parte determinado por hechos o factores que no le pertenecen esencialmente: geografía, raza, lengua, y por otros, como la cultura o mundo social que lo acompañan desde el nacimiento hasta el morir, pero que gracias a la libertad puede el hombre modificar y desarrollar conforme a ciertos fines o intenciones. Con su libertad el hombre construye -

su entorno personal o social. Pero este mundo cultural, o social, o espiritual, es posible por la capacidad de análisis y reflexión que el hombre impone a todo lo que lo rodea, con sus esquemas, sus imágenes o concepciones del mundo, su filosofía y aparatos de ideología, o conceptualización; no solo para allegarse de manera abstracta parte de la rica y caudalosa experiencia vital o temporal; sino también modificar por el esfuerzo el medio. Intentar aprender lo permanente del transcurrir y el grado de ecuaciones o 'veracidad' entre lo que el concepto capta y el flujo mismo de lo real permite al hombre fijar mejor sus intenciones.

El hombre como ser que forma parte de la naturaleza, resulta por su propia acción algo más, y este algo más, es el mundo de lo social donde se encuentra y donde forja su propio quehacer y destino. Surge así el mundo humano y de la cultura dirigido no solo a satisfacer las necesidades de la supervivencia biológica individual o de la especie, sino también de la realización de lo cultural o espiritual: religión, arte, política, derecho, etc. Ahora bien, el tributo, forma parte del mundo creador por el y también por la naturaleza, mismo que será por tal motivo un objetivo que está sujeto a cambios y evoluciones a través del tiempo y el espacio, creado para solucionar las complejas necesidades que requiere la colectividad.

El tributo se presenta como una dimensión existencial

a la vida humana y cuyos fundamentos anclan en el constituti  
vo ontológico de la persona.

En alguna medida puede afirmarse que la mayoría de --  
los problemas sociales poseen correlativa dimensión jurídica.  
La respuesta que otorga el Impuesto a los problemas humanos  
está regida por la intención efectiva de lograr el valor ---  
'justicia'.

Ahora bien, este valor (justicia), que el Tributo pre  
tende, es solo uno de sus fines o también podríamos llamarle  
una de sus bases teóricas. Pero no solo eso busca, sino tam-  
bién, aunque, esto sea más bien práctico, pretende costear -  
al propio Estado, sostenerlo para que este Ente logre satis-  
facer las aptenencias de sus agrados.

Pero esa costeabilidad, que a fin de cuentas, resulta  
ser material, es absorbido por las personas que lo forman, -  
aya que como establece una máxima "cualquiera que sea el mo-  
do de organización política adoptada por una sociedad, supo-  
ne siempre un gasto económico que debe ser cubierto por to--  
dos sus miembros".

Por otra parte, esto resulta demasiado lógico, puesto  
que una comunidad que convive entre sí exige siempre satis--  
facción a las necesidades que suscita la misma; entonces, --  
esa colectividad es la más adecuada para aportar lo que pecu  
nariamente se necesite para lograr dicha satisfacción.

Ahora bien, esa participación, o sufragación de las necesidades sociales está muy vinculada con la propia libertad y dado que el hombre es un ser libre y en el uso de ese derecho puede optar por cumplir o no con sus obligaciones.

Haciendo uso de tal derecho, en forma positiva cumplirá con todas sus obligaciones, porque se siente moralmente para ello; pero también puede usar de ese derecho en forma negativa, entonces el hombre lucha con dos voluntades: la ajena (el Estado) que la conmina, que le ordena; y la suya que no desea obedecer. Aquí es cuando los problemas porque, el único perjudicado es el propio individuo -- que se niega a obedecer, a cumplir ya sea porque simplemente no siente deseos de hacerlo, o porque se siente desesperanzado ante la actitud del Ente Público, que lo gobierna, o, bien por alguna otra razón.

Por otra parte, en una época como la actual en que los antiguos esquemas conceptuales han sido puestos a discusión teórica y práctica, el tema de los Tributos, tampoco escapa a este proceso generalizado y es sabido que cualquier ordenamiento positivo legal conlleva forzosamente al estudio y reflexión de algunos supuestos de carácter social y filosófico que subyacen en él y lo perfilan en sus coordenadas teóricas y prácticas.

Entonces siendo este tema lo bastante discutido lo

hemos tomado como directriz de nuestra investigación, sin pretender que ésta sea una Panacea, ni nada parecido. Se trata el tema de los Impuestos como el medio idóneo para la satisfacción de las necesidades colectivas, se buscan sus fuentes, sus bases y se buscan también sus fines, encontrándose de ese modo su justificación.

Lógicamente en el ámbito de la vida en convivencia, cualquier persona aspira a tener un mínimo de garantías y de seguridades.

Cada ciudadano sabe y es o debe ser consciente, que debe participar en la satisfacción de las necesidades colectivas mediante la aportación de una parte de su renta.

Por eso el Estado, como Ente ordenador y guía además, de sus agregados debe buscar y encontrar la forma de sufragar las necesidades que se suscitan dentro de la Sociedad y encuentra: que existen necesidades individuales que pueden ser resueltas por sus propios entes, pero existe también ciertas necesidades, que se convierten en parentorios, y que solo puede ser cubiertas por una organización o Ente más complejo que rebasa las limitaciones individuales, y que resulta ser en última instancia el propio Estado, el conminado a hacerlo y éste encuentra en el Impuesto el medio más adecuado para ello.

Por todo esto, es preciso inculcar en todos los individuos la idea de que el progreso de las sociedades, se ba-

sa en la aportación de una parte de sus rentas, ya sean las del trabajo, ya sean las del capital, etc. que contribuyan al sostenimiento de la comunidad humana.

Encontramos pues, que en la propia lógica interna de los sistemas económicos de mercado se aprecia la existencia de alguna contradicción desde el momento en que se producen manifiestos monopolios de riqueza sin conseguir que ésta -- se distribuya de manera equitativa. Parece como si el factor capital tuviera más fuerza que el factor trabajo y atrajera hacia sí la sucesiva renta que se produce.

Ante esta realidad, un medio adecuado para corregir tales deficiencias radica en los tributos y, concretamente, en los Impuestos. La función redistributiva puede alcanzar aquí las formas que estime oportuno y conveniente, aunque, naturalmente sin olvidar que, cuanto más elevada sea la presión fiscal, mayores dificultades podrán presentarse para - cumplimiento voluntario de las obligaciones derivadas de tales normas. Más, dentro de los límites razonables, es obvio que el instrumento fiscal constituye un medio idóneo para - practicar una política redistributiva de rentas capaz de corregir, en gran parte, esos efectos intrínsecos en la propia dinámica del sistema.

Pero en contraposición a lo anterior encontramos, -- que, aunque, cada persona desea contribuir, ni más ni menos, en la proporción que le corresponde. Ahí es donde, a menudo,

quebran y se ven frustrados los deseos, anhelos y aspiraciones de las personas, porque los órganos rectores de la colectividad, concretamente, aquellos que tienen a su cuidado el establecimiento y aplicación de leyes tributarias, no -- aciertan lo suficiente, ora en la producción de normas, ora en la aplicación de las mismas. Precisamente, por esa especie de redijas grietas es por donde penetra la deuda que genera desconfianza, que se plasma en actitudes y conductas no siempre acordes con el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Por tanto, ha de administrarse que, con frecuencia, los efectos de la resistencia fiscal o sea, el incumplimiento de las obligaciones tributarias, no es un anhelo sentido y deseado que emerja lo más íntimo de las personas, sino una imposición que viene determinada por el ambiente que prevalece en derredor del ciudadano en material fiscal.

Se dice y se escribe con reinteración, aunque con in dudable desconocimiento de causa, que en aquellos países -- en que el fraude tributario es elevado, no existe conciencia fiscal. Al respecto lo que debería preguntarse es qué -- se entiende por conciencia fiscal. Parece que la respuesta procedente es la que conecta con el sentido de responsabili dad de la propia persona, pues, qué es conciencia, sino sen tido de responsabilidad que se exterioriza a través de mani festaciones auténticas de la propia personalidad.

Si conciencia es, fundamentalmente, sentido de res--

ponsabilidad, conciencia fiscal será exactamente lo mismo, solo que refiriéndose al ámbito tributario.

Vemos entonces, que la superación de la resistencia -- fiscal ha de encaminarse al concimiento cierto de las causas que la producen. Una vez hecho esto, además de la concientización social, la educación fiscal, que todo pueblo debe tener; además de otros aspectos, es lo que llevaría a un mayor rendimiento de la fiscalidad.

En síntesis, el tránsito de una mentalidad rebelde al pago de Impuestos; a otra acorde con el tiempo en que vivimos, requiere actuar, como acaba de decirse, sobre las causas directamente conectadas con el problema, por lo que la atención habría de centrarse además, en un ordenamiento jurídico financiero conforme a la idea justicia, de aplicación tan general como inexcusable (lo que llevaría implícito el recto ejercicio de las funciones públicas por parte de los órganos rectores) y una educación fiscal, acorde con la concepción del fenómeno tributario en el Estado de Derecho en que vivimos.

Después de este preámbulo, expondremos la temática que comprende esta investigación, misma que habremos de desarrollar de manera sencilla y llevando una hilación que creemos coherente y concisa. Sosteniendo, a veces expresamente, otras en forma tácita la importancia de la existencia del Impuesto, como el medio más efectivo para el sostenimiento del Estado.

C A P I T U L O  
P R I M E R O.

FUENTES DE INGRESO DEL ESTADO.

## FUENTES DE INGRESOS

La palabra "fuente" proviene del latín: Fons, Fontis que significa lo que da origen.

En el presente capítulo se tratará lo referente a -- las "fuentes" de las cuales emanan los ingresos del Estado.

Tomándose el concepto de 'fuente' no como Generador del Derecho sino como el que viene a generar los recursos - económicos del Estado, o sea, aquellos que dan origen o nacimientos a esos ingresos estatales.

1) Por lo tanto el concepto de 'fuente' que debemos enmar-- car es el siguiente:

"Fuente de Ingresos" es aquella de donde el Estado, ob-- tiene sus recursos económicos".

Estas fuentes de recursos han sido estudiadas por di-- ferentes tratadistas los cuales las han clasificado de muy variadas formas; ya sea según las épocas, v/o también depen-- diendo de quien las clasifique.

### DIVERSAS CLASIFICACIONES:

CLASIFICACION DE LOS COMERCIANTES (1). Para ellos, -- los recursos procedían de tres fuentes:

-----  
 (1) Guillermo Ahumada. De su Obra Finanzas Públicas. Nota tomada de la Obra de Margain Manatou: Introducción al Estudio del Derecho Tributario p. 61 Ediciones Universitarias Potosina.

- a) Las del dominio público; que las constituyan los bienes del dominio público. Tales como las vías de comunicación y demás bienes del dominio público.
- b) Las fuentes que constituyan los ingresos provenientes de los derechos que otorgaba el Rey a los particulares para la explotación de sus bienes, o sea, que eran una especie de 'concesiones' que el Rey otorgaba a los particulares para la explotación de dichos bienes, pero a cambio de esa concesión el Rey recibía un pago.
- c) Los Impuestos era la última fuente para allegarse de recursos.

CLASIFICACION DE GRIZIOTTI, (2). Según este tratadista las fuentes de ingresos se clasificaban según la época en que se estuviera:

- a) en las épocas pasadas, los ingresos provenían de las rentas patrimoniales, de las utilidades de las instituciones públicas, de las utilidades de las empresas económicas, etc.
- b) en la época presente, los ingresos se perciben de las Contribuciones de Guerra, de Multas, e Ingresos Penales y de Contribuciones Ordinarias y Extraordinarias.
- c) en la época futura, se podrán conseguir ingresos de la

-----  
 (2) De la Obra Principios de la Ciencia de las Finanzas.

la deuda flotante, de empréstitos forzosos y de la emisión de moneda.

CLASIFICACION DE EINAUDI. (3). Para éste, son dos las fuentes de ingresos:

- a) Todo lo que se recaude por concepto de Impuestos.
- b) Todos los ingresos no derivados de los Impuestos; como son:
- los precios privados, que son los obtenidos por servicios prestados por el Estado o los particulares y ese precio es fijado por la demanda que exista en el Mercado y no por el Estado.
  - los precios casi privados, que son aquellos que sí los fija el Estado y que se encuentran por encima del precio del Mercado.
  - el 'precio público' que es lo que cobran los Organismos Descentralizados (que son aquellos que realizan actividades encomendadas por la Administración General o Estatal; estos organismos son: PEMEX, ISSTE, IMSS, etc.), por alguna actividad, o sea, que dicho organismo presta servicios y al cobro se le denomina 'precio público'. El remanente de este ingreso forma parte de la Hacienda Pública, o dicho de otra manera ese remanente es Ingreso

-----  
(3) Principios de Finanzas Públicas p. 13

Nota: ambas citas fueron tomadas de la Obra Introducción al Estudio de Derecho Tributario de Margain Manatou. p. 62 Ediciones Universitarias.

estatal (solo ese restante forma parte de los ingresos es totales, ya que lo demás es parte del patrimonio propio - del Organismo Descentralizado.

Otros tratadistas siguen clasificando las fuentes de - ingresos del Estado; otros más como Bielsa, clasifican no las fuentes sino los ingresos que resultan de dichas fuentes.(4).

CLASIFICACION ADOPTADA POR NUESTRA LEGISLACION FEDERAL. El Código Fiscal de la Federación (vigente para el año de --- 1982), en su primer artículo señala como fuentes de Ingresos, a: los Impuestos, los Derechos, los Productos y los Aprovechamientos.

También en la Ley de Ingresos que se expide cada año - se señalan éstas mismas fuentes de ingreso.

En la Doctrina a estos ingresos (impuestos, derechos, productos y aprovechamientos), se les conoce como Recursos Or dinarios o Fuentes Ordinarias de Ingresos del Estado.

Existen también otros recursos llamados Extraordina--- rios por los cuales el Estado obtiene ingresos y éstos consti--- tuyen: los Contratos celebrados por el Ejecutivo, los emprés--- titos que reciba y algunas otras formas de financiamiento. To do esto lo encontramos enmarcado en el artículo 73 fracc. VIII de la Constitución.

-----

(4) Compendio de Derecho Público, Tomo III p. 253. Nota tomada de la Obra Introducción al Estudio del Derecho Tributario de Margain Manatou. p. 64 Ediciones Universitaria Potosina.

## II) CLASES DE FUENTES DE INGRESOS.-

Las diferentes clases de fuentes de ingreso que estudiaremos son las que adopta nuestra legislación y que quedan establecidas en el artículo primero del Código Fiscal de la Federación (vigente en 1982), y que son los recursos ordinarios ya mencionados: impuestos, derechos, productos y aprovechamientos.

Cada una de las fuentes se analizarán en forma somera a excepción del Impuesto que se tratará exhaustivamente por tratarse del punto principal sobre el cual gira "esta investigación".

También se hablará de recursos ordinarios y extraordinarios (esto se hará en el capítulo II).

## III) EL IMPUESTO COMO FUENTE DE INGRESO.-

Ahora analizaremos como es que al Impuesto se le considera una fuente de ingresos del Estado para después determinar, porque es la más importante.

Al impuesto se le considera fuente de ingresos porque así lo determina el Código Fiscal (1982) en su artículo primero, así como la propia Constitución en su artículo 31 frac. IV

Además como ya es sabido la propia Ley es considerada como fuente mediata de los ingresos del Estado, y al consignar la propia Ley al Impuesto ya le está dando la categoría de fuente de ingresos".

El impuesto es la forma más eficaz que posee el Estado de allegarse recursos económicos, ya que por ese medio un Ente Público, obtiene la mayor parte de sus ingresos y es entonces por ese motivo que se le considera la fuente más importante para obtener recursos económicos.

El poder impositivos del Estado, o sea, el poder discrecional que tiene el Estado para poder imponer esta carga tributaria al particular, lo estudiaremos más adelante, aquí solo queremos dejar sentada la importancia que reviste el impuesto como fuente de ingresos estatales.

#### IV) DISTINCION CONCEPTUAL ENTRE EL IMPUESTO Y LAS DEMAS FUENTES DE INGRESOS.

Como último punto a tratar en este capítulo es la diferenciación entre los distintos recursos ordinarios que tiene el Estado para obtener ingresos económicos.

Esta diferenciación se hará solo a nivel de conceptos, de definiciones tal como nos las da el Código Fiscal de la Federación (1982) haciendo luego una distinción entre ellos aun que sea en una forma muy superficial.

Se hará en forma breve porque como ya se dijo anteriormente el Impuesto es el punto primordial de este trabajo, por lo cual sólo debe distinguirse de las otras fuentes de ingreso, pero a un nivel de conceptos, porque si se hiciera de otro

modo se ocuparía de un trabajo especial por cada fuente de ingreso. Además en un capítulo posterior se analizará al Impuesto desde el punto de vista histórico, sus elementos definitorios, y en fin, todo lo referente al mismo. (capítulo III).

Por lo que en este apartado, solo se hará lo antes mencionado.

Se darán las definiciones clásicas de cada uno de los recursos para luego enlistar sus semejanzas y diferencias.

- los impuestos son las presentaciones 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.
- los derechos son las contraprestaciones establecidas -- por el poder público, conforme a la ley, en pago de un servicio.
- los productos son los ingresos que recibe la Federación por actividades que no corresponden al desarrollo de -- sus funciones propias de Derecho Público o por la explotación de sus bienes patrimoniales.
- los aprovechamientos son las multas, recargos y demás -- ingresos de Derecho Público no clasificables como impuestos, derechos o productos.

SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS ENTRE EL IMPUESTO Y LOS DEMAS  
INGRESOS:

- 1) Todas estas formas constituyen fuentes de ingresos del Estado.
- 2) El Impuesto como su nombre lo dice se impone al sujeto pasivo para que contribuya a sufragar los gastos públicos -- (por eso es contribución).
- 3) El derecho es una contraprestación porque el Estado dá algo (presta un servicio) y el particular paga por ese algo (servicio).
- 4) El producto es lo que obtiene el Estado, por la explotación que hace de sus bienes patrimoniales, o bien, por las actividades que efectúa el Estado cuando coordina con las particulares, o sea, cuando contrata con ellos.
- 5) Los aprovechamientos son aquellos ingresos que obtiene el Estado por el incumplimiento de los particulares en alguna de sus obligaciones fiscales, ya sea, incumplimiento en el pago de impuestos: por solicitar un servicio (derecho) fuera del local y horas debidas. En fin los aprovechamientos se dan por cualquier incumplimiento o mora a que de lugar el particular respecto de sus obligaciones o por infracciones a leyes fiscales.
- 6) Todos estos recursos a excepción de los productos son de derecho público, esto es, que el Estado los impone (en el caso de los impuestos y los aprovechamientos); o el Estado

los presta (en el caso de los derechos).

Tratándose de los productos, el Estado realiza una función de derecho privado, ya que el Estado baja de Ente subordinador y se coloca en un mismo plano con los particulares ya que se coordina con ellos.

- 7) En todos los recursos por ser de Derecho Público y emanados de un poder administrativo (el Poder Ejecutivo o sus Secretarías), pueden echar mano de la facultad "económico-coactiva", a excepción de los productos; esta facultad le es propia al Poder Administrativo y significa que puede obtener el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de acudir a un Tribunal Judicial.

Por medio de esta facultad el Poder Administrativo puede hacerse justicia por sí mismo. ---Según Flores Zavala, el ejercicio de la facultad económico-coactiva y de la aplicación de las sanciones por el No pago o cumplimiento de la prestación tributaria (impuesto, derecho o aprovechamiento), que el Estado toma para coaccionar a un particular para que cumpla con la obligación contributiva que le ha impuesto, no constituyen una violencia en el sentido jurídico de la palabra, porque con esa coacción se persigue un fin justo, esto es, que el particular de cumplimiento a una obligación jurídica-- (S).

-----

(S) De la Obra Finanzas Públicas p. 54.

Nota tomada de la Obra Derecho Financiero Mexicano de Sergio F. de la Garza.

8) Ya en la práctica se puede ver cuál es la trascendencia de cada recurso o fuente de ingreso, y se puede apreciar también que es el Impuesto el que más incide en la vida Social y por ende en los ciudadanos; por lo tanto es considerado como el medio más eficaz con que cuenta el Estado para allegarse de recursos económicos.

Se ha dado una breve explicación sobre lo que son las fuentes de las cuales obtiene recursos el Estado. Se han clasificado esas fuentes según los diferentes tratadistas, también se ha expuesto la opinión que al respecto de nuestra legislación fiscal y se han hecho comparaciones entre los diferentes recursos que conoce la ley como emanadores del cause--económico del Estado.

No se ha agotado todo lo referente al principal recurso o fuente de ingresos que es el impuesto, solo se ha tratado de introducirlo o entrar en materia para ahondar más sobre él en capítulos posteriores.

C A P I T U L O

S E G U N D O

LAS NECESIDADES ECONOMICAS DEL ESTADO.

## LAS NECESIDADES ECONOMICAS DEL ESTADO.

El hombre es un ser de necesidades que aspira y propone a satisfacerlas. Una de ellas a manera de pequeña muestra, es la de organizarse en la colectividad en que vive, dentro del territorio donde reside. Pero la gama de necesidades es amplísima. Para vivir fisiológicamente ha de acudir en todo momento a su entorno. El aire que respira, los alimentos de que se abastece, las prendas con que se abriga, en fin de todo lo que necesitamos para subsistir tiene que buscarlo a su alrededor.

Otro tanto cabe decir de su dimensión de persona. Como Homo Sapiens, siente necesidad de conocer cuanto le rodea; piensa, medita, y se instruye, quiere conocer y conocerse.

Por eso la mayoría de los tratadistas hacen una clasificación de las necesidades para estudiar cuáles son las que el Estado satisface, o debe satisfacer. Las necesidades individuales integran la primera categoría y son aquellas que -- afectan al individuo independientemente de sus relaciones -- con la sociedad y con el Estado. Por otra parte, los individuos al vivir en sociedad, hacen que surjan determinadas necesidades que derivan precisamente de esa convivencia, estas necesidades son las llamadas colectivas y por ende las que le corresponde al Estado resolver. Por ejemplo, están las necesidades del orden interno (policía), la de defensa exterior (ejército), impartición de justicia, asistencia social, etc.

En un intento de síntesis, puede decirse que el ser humano tiene necesidades como individuo, como persona, y como miembro de grupo.

Las satisface en forma aislada, a través de la actividad que despliega él mismo; a través del grupo, merced de la organización de la colectividad política a la que pertenece o en la que se halla inmerso, denominada Estado.

Pero, determinar qué necesidades han de ser satisfechas por la iniciativa individual y cuales por el Estado. -y, por extensión por los Entes Públicos regionales o locales- (secretarías o departamentos), es un tema bastante amplio por lo que solo hemos esbozado una breve frase, porque si lo trataremos en forma amplia nos llevaría varios capítulos para agotarlo.

Ahora bien lo que tratamos en seguida serán las atribuciones estatales que son las que resuelvan las necesidades colectivas de la sociedad.

## A) CUMPLIMIENTO DE ATRIBUCIONES.

Las necesidades en el marco del Estado o dicho de otro modo, el ejercicio que hace el Estado de esas atribuciones - para satisfacer las necesidades que se originan del mismo -- nos llevan a analizar en primer lugar lo que es una "atribución" para poder determinar cuál es la que cumple el Ente Público para sostener económicamente a sus individuos.

Atribución, genéricamente y en el aspecto jurídico significa: 'medio para alcanzar determinados fines'. El otorgamiento de esa facultad se le da al Estado la misma Ley. Y, - esto obedece a la necesidad de crear jurídicamente los medios adecuados para alcanzar los fines estatales.(6)

Pero, íntimamente relacionado con el concepto de atribuciones del Estado, encontramos el de las funciones del mismo. En la práctica se usan indistintamente esos términos; pero ellos hacen referencia a nociones diferentes, por lo que es preciso darles su significación exacta.

El concepto de atribuciones comprende el contenido de la actividad del Estado; es lo que el Estado puede o debe hacer. El concepto de la función se refiere a la forma de la actividad del Estado.(el cómo hacer las cosas).Las funciones

-----  
(6) Derecho Administrativo de Cabino Fraga.

(7) Clasificación de Bonnard, de su Obra Derecho Administrativo. Notas tomadas de la Obra Derecho Administrativo de Cabino Fraga. p. 15 a 22.

constituyen la forma de ejercicio de las atribuciones. Las funciones no se diversifican entre sí por el hecho de que cada una de ellas tenga contenido diferente, pues todas pueden servir para realizar una misma atribución.

También encontramos una clasificación de las atribuciones estatales y entratándose del tema que nos ocupa que es el Impuesto, éste cabría en la clasificación de las atribuciones para crear servicios públicos (7).

Entonces, vemos que las atribuciones constituyen la facultad que tiene el Estado, de actuar de determinada manera para cumplir con todos sus fines tanto sociales como jurídicos así como económicos.

Podemos señalar que el Estado al establecer cuáles son sus actividades incluye la de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y, en general a la realización de sus propios fines (la convivencia armónica en sociedad). Con todo esto podemos demostrar una vez más que el Estado está cumpliendo con sus atribuciones.

Una tesis Jurisprudencial, avala lo dicho, va que aclara que los gastos públicos son los destinados a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando excluidos aquellos gastos que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual (Jurisp. de la S. C. J. 1917-1975 Segunda Sala, tesis 184, pág. 519).

## B). FINANCIAMIENTO.

Puesto que el Estado, no es otra cosa que la organización política de la Comunidad Nacional, los medios económicos necesarios para atender el costo de producción de servicios Públicos y actividades encomendadas a su cuidado, no surgen ni pueden surgir del propio Estado por generación espontánea, puesto que éste no parte ni se inicia con la existencia de riquezas almacenadas capaces de financiar cualquier actividad pública, sea de presente o de futuro, es decir, y valga el ejemplo, no es como el sol que alumbra y calienta en razón de su propia -- energía calorífica.

Por lo que es obvio que si el Estado es una organización surgida de la voluntad de los individuos, para encauzar, proteger, y estimular la convivencia; la financiación de la actividad que se le encomienda y realiza ha de efectuarse, a falta de recursos del propio Estado, por los ingresos generados por la propia colectividad.

Con esto ya se puede deducir que el Ente político necesita de ayuda para solventar los gastos que cubren toda su actividad, y que esa ayuda la recibe de sus subordinados ya que -- ellos son los que al final resultan beneficiados, porque se -- crean servicios públicos, se forma la educación, etc. Según se dé destino a esos casos ingresos.

Para encontrar una base jurídica donde localicemos la ---

obligación de los ciudadanos para ayudar al sostenimiento del estado, tenemos que recurrir a la Constitución y es el artículo 31 fracción IV, donde hallamos esa base.

Vemos que Adam Smith en 1776, ya mencionaba que los súbditos de un Estado debe contribuir al sostenimiento del Gobierno con la cantidad más aproximadamente posible a la proporción de sus respectivas capacidades, es decir, de los ingresos de que disfrutaban bajo la protección del Estado.

La fiscalidad emerge así como fenómeno de especial y significativo relieve en nuestro tiempo, tanto por la existencia de justicia, como por la creciente amplitud de la actividad pública al servicio de la colectividad. Ciertamente, la obtención de recursos por parte de los Entes Públicos para financiar la costeabilidad de la producción de servicios que satisfagan necesidades públicas ha sido exigencia de todos los tiempos y civilizaciones.

Por lo tanto, la actividad financiera del Estado, conoce tres momentos fundamentales:

- a) El de la obtención de los recursos.
- b) El de la gestión de esos recursos, y
- c) La realización de las funciones públicas y la forma de cubrir las.

Primeramente la obtención de ingresos, esto significa: la captación de medios pecuniarios con que podrán cubrirse -

las necesidades estatales.

Esta captación va desde la imposición tributaria hasta la utilización de empréstitos, pasando por otros procesos como son: el arrendamiento o explotación de los propios bienes patrimoniales del Estado, etc.

En la propia Constitución se atribuyen al Congreso las facultades de "dar bases sobre las cuales el Ejecutivo puede celebrar empréstitos sobre el crédito de la narración, las de -- aprovechamiento y reconocimientos y mandar pagar la deuda nacional pero en el concepto de que ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que directamente produzcan incremento en los ingresos públicos, salvo los que se realicen con propósito de regulación monetaria, las operaciones de conversión y los que se contraten durante alguna emergencia declarada en los términos del artículo 29 Constitucional" -- (Constitución Federal, artículo 75, frac. VIII).

En la Ley General de la Deuda Pública se establecen las normas para la obtención de los financiamientos que constituirán la Deuda Pública y la competencia que en la materia corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El segundo aspecto consiste en la administración que realiza el Ente Público, con relación a los ingresos obtenidos; o sea, distribución de esos ingresos. Ya sea el destinarlos a la educación, asistencia social, etc.

Por último tenemos ya, la realización de 'facto' de la actividad estatal, o dicho de otra manera, ya es la realización - propiamente dicha de las funciones del Estado.

### C) RECURSOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS.

En cuanto a los recursos de que pueda echar mano el Estado en materia de obtención de ingresos encontramos:

- Los recursos ordinarios, y
- Los recursos extraordinarios.

Los recursos ordinarios son aquellos medios que posee el Estado para allegarse de recursos económicos, pero actuando por lo general como Ente Público subordinador.

A esta clasificación pertenece las fuentes de ingresos que ya mencionamos en el capítulo anterior, y que son: el Impuesto (principal recurso ordinario), los derechos, los productos y los aprovechamientos.

Si el Estado no puede cubrir sus cursos con estos recursos hace uso de los cursos extraordinarios.

Los recursos extraordinarios son pues: aquellos que --proviene de la contratación de créditos, empréstitos y préstamos.

Quando hablamos de empréstitos, los clasificamos de la siguiente manera: a) empréstitos internos: que son los préstamos que hacen las empresas privadas, o en particular el Estado. b) Empréstitos externos o internacionales: estos se --dan entre:

- dos estados (países);

- los que hace algún organismo internacional al Estado. Estos organismos pueden ser: el B.I.D. Banco Interamericano de Desarrollo), el F.M.I. (Fondo Monetario Internacional), o cualquier otro organismo similar.

Respecto a los préstamos o contrataciones de crédito nos referimos a:

- la suscripción de bonos o emisión de títulos de crédito.
- la adquisición de bienes o contratación de obras o servicios pagaderos a plazo.

Como comentarios accesorios a este capítulo, señalaremos el orden que tiene la economía pública y que resulta inverso al orden económico particular. El orden público podríamos decirlo así, tiene formas de triángulo equilátero, cuya actividad o iniciación parte de su base, o parte más ancha, o sea, que la actividad estatal resuelve situaciones o necesidades colectivas que redundarán en el beneficio particular (cúspide del triángulo). Mientras que la economía particular es inversa a la Pública, ya que se inicia en la cúspide, resolviendo la necesidad propia o particular para que con esa satisfacción o resolución, debido, a la interacción de ese individuo con los demás Entes, que forman la sociedad, se culmine en una coordinación mutua y por lo tanto colectiva (base del Triángulo). Además de que El Estado para satisfacer las necesidades colectivas primeramente estudia dichas necesidades, las determina y luego impone los tributos nece-

sarios para sufragarlos. Mientras que el particular, ve primero sus ingresos, su activo y luego lo destina a la satisfacción de necesidades, determinando prioridades según los ingresos que tenga.

Por otra parte, el Estado es Utilizar o echar mano de los recursos extraordinarios corre el riesgo de no sólo dejar sin resolver el problema que lo llevó a utilizarlos (allegarse ingresos), sino del endeudado excesivo que trae por consiguiente un problema aún mayor. Ya que sólo se carecerá de ingresos suficientes sino que los pocos que obtenga tiene que destinarlos al pago de la deuda que difícilmente se finiquitará, siguiendo ese sistema. Lo más aconsejable es que uso el Estado racionalmente este recurso y solo lo haga en casos extremos.

C A P I T U L O  
T E R C E R O.

EL IMPUESTO

## EL IMPUESTO.

--- Puesto que el Estado no es otra cosa que la Organización Política de la Comunidad Nacional, los "medios económicos" necesarios para atender (costear), los servicios públicos y actividades similares encomendadas a su cuidado; no surgen ni pueden surgir del propio Estado por generación espontánea, puesto que éste no parte o se inicia con riquezas fabulosas almacenadas capaces de financiar cualquiera de sus actividades; en otras - palabras no es como el sol, que alumbra y calienta en razón a su propia energía calorífica, sin que nadie la renueve y mantenga---

Pero como el Estado es una organización surgida de la voluntad del pueblo, entonces ese financiamiento debe surgir del pueblo. De ahí resultan los Tributos, que constituyen la más importante clase de ingresos del Estado Moderno, para -- conseguir o allegarse de los medios necesarios para el desarrollo de sus actividades. Dentro de los Tributos encontramos al Impuesto, que es su más grande recaudador de ingresos.

Por lo tanto, el Impuesto es el Tributo que servirá de medio de costeabilidad al Estado para que éste realice sus - funciones de Ente Público.

Así es que corresponde en este capítulo analizar ese - tributo, ese medio por el cual el Estado realiza sus funciones.

## A) ELEMENTOS DEL IMPUESTO.-

Para empezar a hablar de los elementos del Impuesto, -- primeramente daremos su definición, para así partir de ésta y desglosar sus elementos:

El artículo 2 del Código Fiscal de la Federación para el año de 1982, nos dice que es lo que se entiende por Impuesto:

"SON IMPUESTOS LAS PRESTACIONES EN DINERO O EN ESPECIE QUE FIJA LA LEY CON CARACTER GENERAL Y OBLIGATORIO; A CAMBIO DE PERSONAS FISICAS Y MORALES, PARA CUBRIR LOS GASTOS PUBLICOS".

Así mismo, nuestra Carta Magna, en su artículo 31 Frac. IV nos dice que el mexicano tiene la obligación de pagar Impuestos y lo expresa de la siguiente manera, se debe: "CONTRIBUIR PARA LOS GASTOS PUBLICOS, ASI DE LA FEDERACION COMO DEL ESTADO Y MUNICIPIO EN QUE RESIDAN, DE LA MANERA PROPORCIONAL QUE DISPONGAN LAS LEYES".

Al tratar sobre los elementos del Impuesto tomaremos en cuenta estas dos definiciones, una de ellas para no apartarnos de la Constitucionalidad del Tributo y la otra que es la señalada por la Legislación Fiscal.

1) El primer elemento o característica de los Impuestos es el denominado "principio de legalidad".

Podemos aplicar en este momento el aforismo "nullum tributum sine lege". No existe tributo sin previa ley que lo establezca.

Este elemento nos dice que el Impuesto debe ser creado por un acto formal y materialmente legislativo; raigambre que encontramos en el propio artículo 31 Constitucional, en su parte que dice: --se debe contribuir.- de manera proporcional y equitativa, en la forma que dispongan las Leyes --.

Ahora bien, el Impuesto, lo encontramos reglamentado -- perfectamente en la Ley (Constitución), pero no solo ahí se establece, ya que también lo encontramos y en una forma más amplia en la Ley de Ingresos, ésta es toda una Ley en el amplio sentido de la palabra, ya que cumple con todos los requisitos para serlo, como son: el que emane del Poder Legislativo (aspecto formal de la ley, o sea, quién o qué órgano lo hace); también ese acto crea situaciones generales, abstractas e impersonales (aspecto material de la ley, que es su contenido).

Aclarando un poco más esto; la ley de Ingresos (que es la que designa los Impuestos cada año, en otra palabra, es el recipiente de los Tributos); se inicia y aprueba por el Poder Legislativo; es decir, pasan por proceso por el que pasan todas las demás leyes. También al igual que las demás leyes, -- cumple con los requisitos de ser general; con aplicaciones para todos; plantea situaciones abstractas y por último que

la Ley, plantea situaciones impersonales.

Con esto queda explicado que la Ley de Ingresos cumple con los requisitos necesarios para constituirse como tal. -- Ahora bien, queda explicado ya, que el Impuesto sí procede de una Ley, que previa, lo establece o impone.

Este primer elemento, queda ya explicado, pero para completarlo aún más, diremos que los Impuestos, o mejor dicho la Ley que los establece, debe plantearse de tal manera que no haya confusiones, los Impuestos deben ser concisos -- tanto en su forma, como en su contenido y también en su alcance. Por lo tanto una Ley Tributaria no solo debe reunir los requisitos para ser una ley, sino que también debe aclarar su contenido, especificarlo de tal manera que se eviten contradicciones y confusiones posteriores; y así de ese modo el contribuyente pueda cumplir con su obligación fiscal.

2) Otro elemento es el siguiente: "la prestación, objeto del Impuesto puede consistir en dinero o en especie".

La prestación es el contenido del Impuesto, es su objeto; y éste generalmente es pagado en dinero y excepcionalmente en especie. Esto significa que quien tiene la carga tributaria debe cumplirla mediante una suma de dinero; o en cualquier otra forma que la Ley admita y tenga una equivalencia económica (cheques, giros postales, etc.)

Esta es la forma que la legislación fiscal acepta en el cumplimiento de la carga tributaria, pero existe una excepción con respecto a dicho cumplimiento y es el pago en especie.

Esta forma, (pago en especie), tiene un significado -- histórico más que práctico. Tenemos que en México, durante la época prehispánica y principios de la Colonia, los Impuestos eran pagados en su gran mayoría en especie y también con servicio personales; esto se debía a que el uso de la moneda se desconocía, o bien, su uso no era frecuente.

Actualmente en México, solo se acepta el pago en especie en materia de Minería, y estando esto debidamente reglamentado en la ley que se denomina Ley de Impuestos a la Minería.

En otras legislaciones, este tipo de pago es aceptado, tenemos por ejemplo: que Argentina lo acepta en materia agrícola, (el pago se hace con semillas, etc.); en Inglaterra se acepta esto en materia de sucesiones.

En nuestro país solo se contempla la excepción ya mencionada.

3) El tercer elemento nos dice: "el pago del impuesto debe ser obligatorio".

La Constitución en su artículo 31 Fracc. IV, nos señala

la la obligación que todos los mexicanos tenemos de contribuir a los gastos públicos.

Esta es la obligación general en materia contributiva a que todos estamos sujetos. Pero para entender de dónde se desprende la obligación de pagar Impuestos, hay que contestar la siguiente interrogante.

¿Cuándo nace la obligatoriedad para un individuo en materia fiscal?

La obligación de pagar Impuestos nace en el momento en que el individuo entra en la situación que plantea dicho Impuesto.

El cuestionamiento se contestaría entonces de este modo: es el individuo el que se coloca en esa situación y por lo tanto en el campo de la obligatoriedad. Aquí, el sujeto no da origen a esa situación que genera el Impuesto, es una situación generada por el Estado y el individuo se coloca dentro de tal situación y por lo tanto queda obligado.

Ahora bien, es el Estado quien hace las leyes de carácter general, abstracto y obligatorio; entonces es él (el estado) quien al hacer las normas señala el origen de una obligación por lo tanto el cumplimiento de un Impuesto no es potestativo.

Esta explicación tiene su base, en la misma Ley, ya que solo el Estado puede hacer leyes (artículo 71 Const.), por lo tanto lo que se deduce es, que el individuo al caer dentro de la situación que la Ley hace la obligatoriedad, pero existen argumentos que quieren echar abajo los anteriores razonamientos, aduciendo que el individuo, es quien decide potestativamente cuando nace su obligación tributaria, ya que es él ---- quien al dejar de cumplir con esa carga está propiciando que no nazca la obligación. (fundamentándose, en el derecho de libertad).

Estos argumentos demuestran que el individuo tiene facultad potestativa, que puede elegir con libertad lo que le plazca. Pero solo elige entre cumplir con esa obligación o no hacerlo; pero no significa que, al no cumplir con la obligación, ésta deje de existir, solo queda demostrado que la persona no la acepta y por lo tanto no la cumple, pero la obligación sigue existiendo, independientemente que sea o no cumplida por quienes están obligados a ello.

4) El cuarto elemento nos dice que: "los impuestos deben ser proporcionales y equitativos".

Primeramente hay que definir estos conceptos:

Proporcionalidad significa, igual correspondencia.

Equidad significa, justicia o moderación.

Usando aisladamente estos conceptos, encontramos que ---

uno puede englobar al otro, podemos decir también que uno es el género y el otro la especie; tal vez, sería adecuado decir, que la equidad es el primero, y la proporcionalidad la segunda; podemos también tomarlos como sinónimos por su equivalente significado.

Todo esto se puede hacer según el punto de vista de -- quien lo analice o la opinión personal de quien lo estudie.

Pero ambos conceptos debemos tomarlos no como nos parezca, sino que hay que unificar criterios y para ello acudiremos a nuestra doctrina. Flores Zavaia (8), considera que debemos entender como un solo concepto las palabras 'proporcionalidad y equitativo' dado que en su opinión el Constituyente de 1856 no era al igual que el de 1917, ningún técnico en materia tributaria. Por lo que, ambos Constituyentes los tomaron como sinónimos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, difiere de esta opinión y toma estos conceptos como diferentes, pero no da o aporta ningún significado especial para cada uno de ellos. (9)

Si se analizan esos conceptos desde el punto de vista tributario y tomando en cuenta la evolución de la legislación mexicana al respecto encontramos como algunos tratadistas dan un significado distinto para cada concepto. Margain Manatou, (10), nos dice que:

- proporcionalidad significa: que comprende por igual y de la misma manera a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia. Mientras que:

- equitativo significa: que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.

Lo anterior significa, que la proporcionalidad consiste en que todos los sujetos que entren en la situación que la ley contempla, paguen el Impuesto. Por ejemplo, que todos los comerciantes de automóviles paguen un determinado Impuesto.

La equidad significa, que los sujetos que entren en la situación que la ley contempla paguen el Impuesto de acuerdo a sus posibilidades; por ejemplo, los comerciantes que tengan varias agencias de automóviles paguen una mayor tasa de Impuestos, y los que solo tengan una agencia, paguen una tasa menor.

Resumiendo en relación al ejemplo citado; hay proporcionalidad en cuanto que todos los comerciantes o individuos pague Impuestos; y hay equidad en cuanto que cada uno pague

-----

- (8) De la Obra Finanzas Públicas, p. 216. Cita tomada de la Obra de Margain Manatou. Int. al Estudio del Derecho Tributario p. 76
- (9) Jurisprudencia Apéndices al Tomo LXXVI p. 794.
- (10) De su Obra Introducción al Estudio del Derecho Tributario p. 77. Ediciones Universitarias Potosina.

de acuerdo a sus posibilidades.

5) Este elemento nos dice: "el Impuesto está a cargo de personas físicas y morales".

Este nos señala quienes deben cumplir con los Impuestos. Tenemos que agregar que ya sea que se hable de personas físicas, así como de personas morales, ambas son sujetas pasivas del tributo; la definición respectiva es la siguiente: son sujetos pasivos, los obligados al pago de un crédito fiscal, por caer dentro de la situación que originó dicho crédito. Dicho esto de otro modo, el sujeto pasivo es el deudor y el que debe pagar, mientras que el sujeto activo de esa relación es el Estado, ya que es el encargado de cobrar, es a -- quien se le pagan los tributos.

En la definición que dimos en el párrafo anterior, solo se habló de personas físicas; que son los individuos; y también de las personas morales, que son las asociaciones o conjunto de individuos. No se mencionan, las Unidades Económicas, mismas que hacía mención el Código Fiscal de 1938; y que eran corporaciones o mejor dicho, solo un conjunto de -- bienes que no podían ser considerados como propiedad de persona alguna.

Con lo que respecta al 'sujeto pasivo' en general, hablaremos sobre él en el capítulo IV, en el inciso 'c'; analizaremos sus características y veremos también, al sujeto ac-

tivo que constituye el contrapunto de aquel.

6) El sexto elemento de los Impuestos es su destino, y éste debe ser 'la satisfacción del gasto público'.

Esta determinación sobre cual es el objeto de los Impuestos la encontramos en el artículo 31 Constitucional, donde nos dice: que se debe contribuir para los gastos públicos... Con esto se demuestra cual es el objetivo o finalidad del Impuesto, pero hay que saber antes qué son los gastos públicos, para comprender mejor, la existencia y finalidad de los tributos.

El 'gasto' tanto doctrinal como constitucionalmente tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo, ya que se entiende por Gasto Público: 'todos aquellos gastos que se destinan a la satisfacción atribuída al Estado, de una necesidad colectiva'.

Los puntos referentes a las atribuciones del Estado y a la satisfacción de necesidades, quedó explicado en el Capítulo II.

Ahora bien, sobre la definición que dimos anteriormente de "gastos públicos", encontramos dos aspectos que se desprenden de su contexto; un aspecto material y que consiste en: el fin del Impuesto y que es su captación para cubrir los gastos públicos, o sea, que este aspecto solo revela la finalidad del Impuesto.

El otro aspecto del Gasto público; y que es su aspecto formal consiste -en: conocer el órgano que emite esta disposición (al Impuesto). Este aspecto tiene su fundamento en el artículo 73 Fracc. VII, en donde se localizan los gastos que el Estado debe cubrir, y para lo cual fija los Impuestos.

El gasto público solo se ha tratado en forma simple y sin profundidad, ya que de este tema nos ocuparemos en el capítulo VI, de esta investigación.

Ahora bien, el Gasto Público es designado por nuestra Administración Pública Centralizada. Esta Organización Centralizada, es de la que emana el Gasto Público, y para cubrir éste existen los Impuestos. Por tal motivo, la jerarquía administrativa que nos conforma designa de antemano el "gasto público" y que debe ser cubierto como ya se dijo por medio de los Tributos implantados.

Por otra parte, hay que aclarar lo que es, Administración Centralizada (lo haremos a grandes rasgos). Esta existe, cuando hay varios órganos administrativos que se encuentran colocados en diversos niveles pero todos en situación de dependencia en cada nivel, hasta llegar a la cúspide en que se encuentra el jefe supremo de la Administración Pública (Presidente de la República, en nuestro caso).

Inviertiendo la cúspide y viendo la cadena de menor a mayor tenemos: que los contribuyentes están en primer lugar;

después los recaudadores Municipales; las Oficinas Estatales; la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por último el Presidente de la República.

Al lado del régimen centralizado existe otra forma de organización administrativa que es: la Descentralizada, que día a día va tomando mayor incremento en los Estados contemporáneos y que, en términos generales consiste en: confiar la realización de algunas actividades administrativas a órganos que guardan con la Administración Central una relación diversa de la jerarquía.

La descentralización administrativa ha obedecido, a la conveniencia de dar mayor eficacia a la gestión de los intereses locales, para lo cual el Estado nombra autoridades administrativas cuyos titulares se elijen por los mismos individuos cuyos intereses se van a ver comprometidos con la acción de dichas autoridades. La descentralización tiene lugar cuando se confía la realización de algunas actividades administrativas a organismos desvinculados en un mayor o menor grado de la administración centralizada (ISSSTE, IMSS, etc. son organismos descentralizados).

El Estado hace uso de estos organismos porque no es omnipotente ni omnisapiente, por lo que necesita ayuda en sus labores.

Encontramos también, el sistema de Empresas de Participi

pación Estatal, y éste es una forma de organización a la que el Estado recurre como uno de los medios directos para realizar su intervención en la vida económica del país.

Hemos dado un leve pincelazo, a estas formas de organización administrativas, para conocer un poco más sobre el desenvolvimiento o actividad de la Administración Pública.

En un afán de actualizar los conceptos o, algunos de ellos, haremos una breve exposición de lo que nuestra legislación fiscal incluye para el año de 1987, en su Título Primero, en las Disposiciones Generales.

La actualización de dichos conceptos, solo se circunscribe, a la definición sobre las Contribuciones que el Estado establece en el presente año (1987).

Art. 2: Las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas o morales, se clasifican en Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos.

I.- Impuestos son las Contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o en el hecho previstos por la ley y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

II.- Aportaciones de Seguridad Social son las Contribuciones

establecidas en la ley a cargo de personas que son sus  
titufidadas por el Estado en el cumplimiento de obligacion  
es fijadas por la ley en materia de seguridad social  
o a las personas que se beneficien en forma especial -  
por servicios de seguridad social proporcionados por -  
el mismo Estado.

III.- Contribuciones de mejoras son las establecidas en la -  
Ley a cargo de las personas físicas y morales que se -  
beneficien de manera directa por obras públicas.

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en la Ley  
por los servicios que presta el Estado en sus funcio--  
nes de derecho público, así como el uso o aprovecha---  
miento de los bienes del dominio público de la nación.

Cuando sean organismos descentralizados los que propor-  
cionen la seguridad social a que hace mención la fracc. II o  
presten los servicios señalados en la fracc. IV de este artí-  
culo, las contribuciones correspondientes tendrán la naturalez  
a de aportaciones de seguridad social o de derechos, respec-  
tivamente.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y  
la organización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del  
artículo 21.

Art. 3: Son aprovechamientos los ingresos que percibe el  
Estado por funciones de derecho público distintos de las con-

tribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el art. 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

El artículo 21, habla respecto a cuándo se causan los re cargos.

## B) TEORIAS SOBRE LOS IMPUESTOS

Hablando a continuación sobre las teorías que hablan de los Impuestos, y que en cierto modo justifican su existencia.

Estas teorías van a servirnos, para el análisis que haremos en el Capítulo V, donde hablaremos ampliamente de la -- Justificación de la Existencia de los Impuestos.

En este apartado, expondremos las diferentes teorías que tratan del motivo o de la causa que da origen al Impuesto:

### A) Teoría de los Servicios Públicos.-

Esta teoría considera que el Impuesto tiene como finalidad sostener o costear los Servicios Públicos, que el Estado presta, por lo que se desprende que los particulares pagan en Impuestos el equivalente a lo que reciben en servicios públicos.

Esta teoría nos habla de servicios públicos, (tema que trataremos someramente en el capítulo II), ahí mencionamos - que el servicio público es una actividad del Estado y que la desempeña en virtud de sus atribuciones y que, además, el servicio público debe reunir estas características: debe ser regular, continuo, uniforme y prestado por el Estado.

La presente teoría ha recibido críticas fuertes, por -- quienes no la consideran aceptable, y dice: que el concepto - de servicios públicos cambia según el país donde se aplique -

el concepto; o también, tomando en cuenta la intervención del Estado, si esta intervención es mayor será mayor la imposición de tributos y si es menor entonces será menor la gravación fiscal.

Según la crítica expuesta, (que es esgrimida principalmente por los tratadistas ingleses), los Impuestos no surgen de la necesidad de cubrir los gastos públicos, ya que, hasta dicho en su formulación teórica adolece de excesiva vaguedad e imprecisión.

Otra crítica a esta teoría, es la que dice que los recursos que obtiene el Estado, no todos están encaminados a satisfacer servicios públicos; sino también se destinan para otros aspectos: como serían, por ejemplo la 'propaganda que el Estado hace en otros países sobre un Sistema de Gobierno', etc.

#### B) Teoría de la Relación de Sujeción.-

Para algunos tratadistas, principalmente los alemanes, la obligación de pagar Impuestos nace de la condición de súbditos de Estado, por lo tanto es un 'deber de sujeción'. Según esta teoría, el individuo no paga impuestos para recibir un servicio público a cambio (como en la teoría anterior), si no, que paga el tributo solo porque está obligado a ello, -- por ser súbdito del Estado al que pertenece.

Esta teoría carece de importancia en nuestro país, ---

puesto que es tomada en cuenta mayormente la anteriormente ex-  
puesta.

Pero la situación concreta de nuestro país la veremos  
hasta el final.

### C) Teoría de la Necesidad Social.-

Esta teoría es sostenida por Andreozzi (11) y expresa  
que el fundamento del Impuesto, consiste en la satisfacción  
de las necesidades de orden social y que están a cargo del -  
Estado. Para explicar ésta hace una comparación entre las ne-  
cesidades colectivas y las necesidades del hombre como ser -  
individual, y nos dice: que el hombre tiene dos tipos de ne-  
cesidades: unas físicas y otras espirituales (las físicas --  
son: alimentación, casa, vestido, etc.; y las espirituales  
serían la educación, la cultura, etc.). La Sociedad también  
tiene ambas necesidades, pero estas son de carácter general  
(por ser el recipiente de un conglomerado humano).

Según esta teoría, la captación de Impuestos hace que  
las necesidades colectivas se vean satisfechas.

Ahora, si aplicamos tal teoría a nuestra realidad ve-  
mos como el Estado, por medio de los tributos logra satisfa-  
cer las necesidades de la sociedad (esto puede parecer más -  
teórico que real), pero en realidad esto forma parte del ob-

(11) De su Obra Derecho Tributario. Tomando esto de Margain  
Manatou. p. 127

jetivo del Impuesto y en la realidad práctica nuestra el Estado lo hace a través de diversos organismos. Por ejemplo, por medio del IMSS, del ISSSTE y otros más mediante los cuales logra cubrir las necesidades sociales.

#### D) Teoría del Seguro.-

Según esta Teoría, el Impuesto surge como el pago que se hace por parte de la ciudadanía, al Estado por la seguridad que presta.

Esta, resulta un tanto inadecuado, ya que el Estado no solo debe prestar tal protección a sus súbditos sino también que debe satisfacer, además, otro tipo de necesidades; entre otras la de la vivienda, y ésta no es un seguro o una protección, sino más bien una necesidad física; otro ejemplo sería la educación, que tampoco es una protección (solo entendida como protección, si se hablara de defensa contra los que usan su sabiduría para sojuzgar).

Entonces el Estado al imponer tributos trata de cubrir todas las necesidades de la Sociedad, además de brindarle protección o defensa.

Sin embargo, esta teoría, es aplicada en otros países los cuales se ven asediados, por una intensa violencia y por lo tanto, la seguridad o protección, que los habitantes del mismo necesitan, se las brindan el Estado; siendo sufragados estos gastos por los Impuestos.

E) Posición que adopta Nuestra Legislación.

Nuestro país adopta la teoría del "gasto público", y en contramos que por consecuencia la fundamentación del pago y - la misma existencia de los Impuestos reside en la 'necesidad de sufragar los gastos públicos'.

La jurisdicción de lo anteriormente citado, se encuen-- tra en el multicitado artículo 31 frac. IV de la Constitución, donde expresamente indica la obligación de los mexicanos de - contribuir a los gastos públicos.

Lo que se entiende por gasto público, lo explicamos en el punto A, de este capítulo; y lo veremos de manera más am- plia en el capítulo VI. Ahora expresaremos nuestra crítica -- personal.

Tenemos por un lado, una teoría que nos habla sobre los servicios públicos, y nos dice: que debido a ello se tiene -- que imponer tributos para poderlos sufragar. Nosotros creemos, que esto no es del todo aceptable, puesto que no toda la acti- vidad del Estado se encamina a la creación de Servicios Públi- cos; como ya mencionábamos anteriormente, el Estado también - tiene que destinar recursos para otros aspectos como por ejem- plo, los recursos que se utilizan para una emergencia nacio-- nal, suscitada por una catástrofe (esto no entra en el ámbito de los servicios públicos, o bien, la ayuda a otros países, - o a algún extranjero (s). )

Otra teoría, es la de la necesidad social; que dice: - que existen los Impuestos para costear todas las necesidades que surgen dentro de la Sociedad. Esta teoría tiene más sentido que la anterior, a nuestro juicio, aporta más bases reales, para sustentar la existencia de los Impuestos; porque - sí sabemos que en una colectividad surgen todo tipo de necesidades, y éstas deben resolverse de alguna manera; y sí encontramos que el financiamiento de las mismas resulta satisfecho a través del Impuesto, entonces le concedemos justificación al mismo.

Otra teoría es la del Seguro; ésta nos parece inexacta, ya que el Estado no tiene como única obligación a resolver, la de brindar seguridad a la Sociedad, sino que además tiene muchas otras obligaciones, no únicamente la de brindar protección o seguridad. Esta teoría, tiene más aceptación en -- otros países, por los brotes de violencia que surgen en ---- ellos, siendo justificable en ellos la existencia del Impuesto para sufragar tal necesidad; pero nosotros no aceptamos - que este tributo exista solo, para costear parte de lo que - real y verdaderamente puede sufragar.

Por último, nuestra legislación, adopta la teoría del "gasto público", esta teoría nos parece más adecuada por lo siguiente:

- 1.- El Gasto Público cubre todas las necesidades que pueden suscitarse dentro de una Sociedad.

- 2.- Los Impuestos crean más servicios públicos, y,
- 3.- Están contemplados en la Ley de más alta jerarquía, la Constitución.

Para nosotros, esta teoría, abarca todos los aspectos que cada una de las anteriores teorías trataban por separado, es decir, nuestra legislación contempla la teoría de los servicios públicos (con el Impuesto se pretende sufragar y crear servicios públicos: vías de comunicación, educación, salud pública, etc.) Contempla además, las necesidades de la Colectividad y en base a éstas se crean nuevos servicios públicos. Por otra parte, nuestra legislación avala ampliamente la existencia jurídica del Impuesto, y lo enmarca primeramente como ya se dijo en el dispositivo legal de más jerarquía, de los países democráticos, como lo es la Constitución.

### C) NATURALEZA JURIDICA DE LOS IMPUESTOS.

A continuación analizaremos las normas constitucionales, principalmente aquellas que implican un contenido fiscal, o dicho de otro modo, aquellas que habien sobre el Impuesto.

Veremos cada uno de los artículos que se consignan en la Carta Magna y que regulan algún aspecto de los tributos.

Trataremos primeramente el Artículo 31 Fracc. IV.

Este artículo es la base y fundamento de los Impuestos, ya que la propia Ley, nos dice que tenemos la obligación como mexicanos de: "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como el Estado y Municipio en que residan, de la manera que dispongan las leyes".

Entonces en este artículo se ve claramente la juridicidad de los Impuestos, o sea de su propia existencia, desde el punto de vista jurídico y además contiene también el destino y finalidad de los mismos.

Pasaremos a analizar el Artículo 75 en su VII Fracc. y en la XXIX de la Constitución.

Este artículo habla sobre las Facultades del Congreso:

Fracc. VII "el Congreso tiene la facultad ... de imponer las Contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto".

En esta disposición se puntualiza aún más, la facultad que tiene el Congreso para la Imposición Tributaria.

Fracc. XXIX: Establece Contribuciones:

- 1.- Sobre Comercio Exterior
- 2.- Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales, comprendidos en los párrafos 4to. y 5to. del artículo 27.
- 3.- Sobre Instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4.- Sobre Servicios Públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y
- 5.- Especiales sobre:
  - a) Energía eléctrica
  - b) Producción y consumo de tabaco labrados
  - c) Gasolina y otros productos
  - d) Cerillos y fósforos
  - e) Aguamiel y productos de su fermentación
  - f) Explotación forestal; y
  - g) Producción y consumo de cerveza.

Veremos ahora al artículo 74, en su fracción IV.

Este dispositivo trata de las facultades que le son exclusivas a la Cámara de Diputados,

Fracc. IV: "Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, dis-

cutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior".

Veremos ahora el artículo 117 en sus fracc. VI y VII.:

Aquí se encuentra la prohibición a los Estados para:

Fracc. VI: "Para gravar la circulación, ni el consumo - de efectos nacionales o extranjeros, con Im - puestos derechos cuya exacción se efectúe -- por aduanas locales, requiera inspección o registros de buitos o exija documentación - que acompañe la mercancía".

Fracc. VII: "Expedir ni mantener en vigor leyes o dispo - siciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la - procedencia de mercancías nacionales o ex- - tranjeras ya sea que estas diferencias se - establezcan respecto de la producción simi- - lar de la localidad, o ya entre produccio-- - nes semejantes de distinta procedencia"."

Según estos artículos, cuando se trata de imponer algún tributo en esta materia, es la Federación a la que le corresponde hacerlo y por ningún motivo deben hacerlo los Estados, por estarles prohibido.

Artículo 118 Constitucional:

Establece otra prohibición a los Estados, en materia impositiva.

Fracc. I: "Establecer derechos de tonelaje; ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones".

Artículo 126: "No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto o determinado por Ley posterior".

Esto significa que para poder cobrar un Impuesto: el Estado debe haberlo establecido previamente la Ley, aquí cabe el aforismo que anteriormente mencionaremos "nullum tributum sine lege".

Artículo 131:

"Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como 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 expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, -- así como para restringir y prohibir las importaciones 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 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.

Estas son todas las normas constitucionales que hacen alguna alusión al Impuesto, además de la propia que es su fundamento principal (artículo 31 frac. IV de este dispositivo legal).

Por otra parte, existen otras legislaciones o mejor dicho otras leyes que regulan particularmente los Tributos. -- Leyes son las fiscales, al respecto tenemos el Código Fiscal de la Federación, que es el que se encarga de regular todo lo

referente al Impuesto y demás fuentes de Ingreso. El Código -  
a que hace referencia la presente investigación es el de 1982.  
Otras leyes también hablan de Impuestos, y son aquellas que -  
regulan algún impuesto en especial, como por ejemplo: la Ley  
del I.S.R.

## D) PRINCIPIOS TEORICOS DE LOS IMPUESTOS.

Estos, podemos definirlos como los lineamientos o reglas a que tienen que sujetarse los Impuestos para que puedan ser - cumplidos. Es decir, que estas reglas las deben llenar los tributos para que puedan ser más aceptables para quienes deben -- cumplirlos.

Existen diferentes clasificaciones respecto a estos principios. Veremos la clasificación de Adam Smith (12) y también la que hace Adolfo Wagner (13).

Adam Smith distingue cuatro tipos de Principios Teóricos: a) de Justicia, b) de Certidumbre, c) de Comodidad, y d) de -- de Economía.

## a) Principio de Justicia:

Según este principio, los habitantes de una Nación deben cotribuir al sostenimiento de un país en una proporción lo más cercana posible a su capacidad económica.

La Doctrina considera que un Impuesto es 'justo' o 'equitativo' cuando éste es general y uniforme.

El Impuesto es general cuando comprende a todas las personas cuya situación coincide con la señalada por la Ley, como hecho generador del Crédito fiscal. Aplicando este punto a la definición que da el artículo 2 del Código Fiscal (1982), misma que ya fue analizada, es lo que se denomina como Proporcio-

nalidad.

Entonces, vemos como todos los individuos deben pagar Impuestos para que exista justicia o equidad; ahora bien, - deberán pagar todos aquellos que tengan capacidad contributiva, esto es, los que perciban ingresos.

Este aspecto o Principio de Justicia, y que es la generalidad, es vista de diferente modo según el tratadista - que analice dicho punto. Bielsa sostiene, que todos los individuos deben pagar Impuestos sin importar el monto o cantidad de ingresos que perciban.

Einadui, (14) sostiene, que sí bien todos deben pagar Impuestos, pero deben hacerlo en una medida proporcional a la que perciban, osea, que pagarán más impuestos quienes -- más ingresos obtengan.

Esta teoría es más aceptable que la de Bielsa (15), - debido a que se acerca más a un principio justo, mientras - que la sostenida por Bielsa, habla de justicia pero solo para algunos individuos (justicia relativa), que son los que tienen mayor capacidad contributiva.

-----  
 (12) La riqueza de las Naciones. p. 726

(13) Tomado de la Obra de Derecho Tributario, Introducción - de Margain Manatou. p. 37, 38.

(14) Einaudi, Principios de la Hacienda Pública.

(15) Bielsa, Compendio de Derecho Público, Tomo III.

Que el Impuesto sea uniforme significa, que todos los individuos sean iguales frente al tributo.

El tratadista John Stuart Mill (16), nos dice que el pago de un Impuesto constituye un sacrificio y por lo tanto dicho sacrificio debe ser igual para todos los que están en esa situación que genera el pago de un Impuesto.

Este tampoco resulta muy justo, ya que el sacrificio para obtener ingresos es diferente para cada sujeto. Entonces algo más justo sería: que si el sacrificio para obtener ingresos es mayor, entonces la imposición tributaria debería ser menor y viceversa; para equilibrar así la situación contributiva.

Este aspecto del Principio de Justicia, es la característica que se denomina como 'equidad' en la definición del Impuesto que dimos anteriormente.

#### b) Principio de Certidumbre:

Este principio nos señala que todo Impuesto debe poseer fijeza en sus elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de la Administración Pública.

-----

(16) De su teoría denominada del "sacrificio"

Nota: Estas tres cifras fueron tomadas de Margain Manatou, de su Obra Introducción al Estudio del Derecho Tributario p 38 y 39 Ed. Universitaria Potosina.

Para cumplir con esto el legislador, debe precisar con claridad varias cosas -quién es el sujeto del impuesto;- cuál es el objeto del mismo; -su tasa;- -su fecha de pago;- sanciones por su incumplimiento, etc. Todo esto para que el sujeto pasivo tenga una idea clara de su obligación y así pueda cumplirla como es debido y así no haya dificultades ni posible -evasión.

Este principio es más teórico que práctico, ya que en - la propia ley encontramos excepciones al cumplimiento normal - de Impuesto, y que son en realidad las que se llevan en la -- práctica cotidiana. Un ejemplo de esto sería: en tratándose - de la Ley de Ingresos (Ley que determina los Impuestos que de ben pagarse), que el Congreso de la Unión concede al Ejecutivo Federal la facultad para suprimir, modificar o adicionar - sobre el control, las formas de pago y procedimientos. Entonces, si el Congreso de la Unión concede facultades al Ejecutivo para modificar algunos aspectos de los tributos, significa: que el planteamiento de los mismos conlleva ya cierta vague--dad o incertidumbre.

Por otra parte el planteamiento debe ser conciso sin - prestar confusiones, como sucede algunas veces.

#### c) Principio de Comodidad.

Este principio nos dice, que, el Impuesto aunque sea - una carga, una obligación y una imposición; en el momento de pagarse o cumplir con dicha obligación, ésta se haga con la

mayor comodidad y facilidad posibles.

Para cumplir con este principio la legislación tributaria, dispone, que para el pago del Impuesto, éste se haga en las fechas más adecuadas, esto es, para darle mayor comodidad a los contribuyentes.

Un ejemplo que ilustra este principio, lo tenemos en: el Impuesto a la Propiedad Raíz, cuyo pago se realiza de manera bimestral.

Para terminar este Principio, en la práctica no trae las comodidas consigo, sino que trata más bien de facilitar los pagos, de hacerlos más rápidos.

d) Principio de Economía.-

Este Principio nos habla sobre el fin del Impuesto, o sea, que nos habla solo del fin económico del Tributo, sin abarcar sus demás aspectos, como son sus fines jurídicos, sociales, etc.

Adam Smith, nos dice, que para que un Impuesto cumpla con su finalidad económica debe ser productiva, y para serlo necesita varios requisitos: entre otros: el de la diferencia entre lo recaudado por concepto de Impuestos y lo que entra en realidad en las arcas de la Nación, debe ser mínima, es decir: que lo recaudado debe entrar directamente ahí sin intermediaciones.

Smith menciona además, otros aspectos que llevan a un Impuesto a ser productivo:

- debe haber un mínimo de burócratas, para que haya menos funcionarios y por ende se cobren menos tributos, porque haya menos sueldos que pagar.
- que se supriman los Impuestos innecesarios, para que los individuos no se desalienten por la excesiva Tributación Fiscal.

Otro tratadista, Adolfo Wagner hace también un análisis de los principios que deben seguir los Impuestos, su clasificación resulta muy parecida a la de Smith.

Sea cual fuere, la clasificación que se exponga ésta debe supeditarse principalmente al Principio de Justicia, por sobre la economía y comodidad. Puesto que sí se tienen Impuestos Justos, éstos conllevan en sí mismos los demás principios mencionados.

Nosotros pensamos, que un Impuesto justo, es por sí mismo aceptable y menos evadible; por eso la Justicia debe prevalecer sobre cualquier otro valor.

C A P I T U L O

C U A R T O.

ARTICULO 31 FRACC. IV. CONSTITUCIONAL.

Ahora haremos un breve comentario, sobre la Justicia, ese Principio a que deben ceñirse los Impuestos, y cualquier otra disposición jurídico - legal.

Conviene advertir que trataremos de la justicia como criterio racional de la conducta y no como virtud. La justicia como criterio aunque tenga el carácter de un principio práctico y no simplemente teórico, es un objeto ideal o ente de razón, dado que constituye un conocimiento: mientras que la justicia como virtud es un hábito, que tiene su asiento en la voluntad no en la inteligencia.

Recogiendo el pensamiento Platónico, cabe dividir la justicia (racional) en individual y social. En el aspecto individual, constituye la regla o medida que regula la armonía entre las tres distintas partes o potencias del alma. Sabemos que, - según se trate de cada parte del alma ésta tiene su propia regla y por lo tanto su propia virtud: la regla y la virtud de la parte racional es, la sabiduría (sophia); la del ánimo o corage, es la fortaleza (andria) ; la de la parte sensitiva corresponde la templanza sofrosyae ; y finalmente, es la justicia (dikayusino) la que establece el equilibrio o armonía entre las otras tres partes del alma.

La justicia social, por su parte, significa principio de armonía en la vida de relación. Si el derecho constituye el orden de la comunidad, tarea de la justicia es dejarlo a salvo y restablecerle en la medida que las circunstancias existentes -

no formen una ordenación verdadera o idónea de aquella, es decir, una ordenación que garantice la realización del bien común.

Dentro de un orden existente han de considerarse primero las normas que miran a la comunidad (Bien Común), leyes con las cuales se constituye dicho orden: a esto llamamos Justicia General o Legal (llamada también social).

Con respecto a los miembros de la comunidad hay que proteger la repartición de cargas y obligaciones, así como la de honores y ventajas conforme a su situación, aptitudes y fuerzas: esto corresponde a la Justicia Distributiva.

Los miembros de la comunidad han de defender recíprocamente lo que en derecho a cada uno corresponde. Aplicación capital de este la constituye el proteger la equivalencia de prestación y contraprestación, la protección, por lo tanto, de la igualdad de valor en el trato económico. A esto llamamos Justicia Conmutativa.

De hecho, el orden existente, nunca es enteramente como debería ser; para ser pura y perfecta expresión del derecho, y con ello "orden" en el sentido pleno, necesita continuo retoque y acomodo a los datos reales y cambiantes. Normas que fueron en un tiempo expresión de un pensamiento jurídico, pueden variadas las circunstancias, devenir contrarias a la razón, nocivas a la comunidad. Por lo tanto, la tendencia al orden y de

sarrollo de la Comunidad constituye la Justicia en orden al Bien Común (justicia social) así llamada porque crea de nuevo en cada momento el verdadero orden de la Comunidad y protege de un modo verdadero y permanente el Bien General.

## A) BASE CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS.

En los capítulos anteriores hemos hablado sobre las fuentes de ingreso; sobre las necesidades del Estado, que dan como origen al Impuesto que es el remedio a dichas necesidades, y en fin de varios aspectos del Atributo.

Ahora nos ocuparemos, en este apartado, especialmente, de su base Constitucional.

En el presente apartado hablaremos del artículo que tantas veces hemos citado, a lo largo de nuestra exposición y que es el artículo 31 fracc. IV. Esta es la base de los Impuestos y también la base de la cual parte la legislación fiscal para reglamentar la materia de los tributos.

Sostendremos la Constitucionalidad de los Impuestos y por ende su legalidad, por estar integrados en este documento normativo.

El artículo 31 en su fracción IV autoriza al Estado para el cobro de Impuestos, y hace mención de los requisitos que deben llenarse para que estos sean justos y además de esto, justifica su existencia: cubrir los gastos del Estado.

La razón histórica y práctica para que este artículo (5) Const. frac. IV) , exista es que el Constituyente de 1958 y el de 1917, sabiendo ya de la urgencia que el Estado Mexicano tenía en materia fiscal, reglamentó en este artículo la captación -

de Impuestos, para que con esta medida se sufragaran los gastos que el Estado tenía que cubrir. Decía antes que era una razón histórico, esto es, porque el Estado ya había usado antes de este medio, pero no se sabe si lo habían reglamentado. (por ejemplo, el impuesto alcabalaria llamado almajarifazgo, que regía a principios de la Independencia).

Ahora bien, estando integrado, el Impuesto, en nuestra Carta Magna, esta obligación adquiere una gran importancia por que con su cumplimiento, se contribuye al sostenimiento del país.

En la propia Constitución, encontramos que no solo el artículo 31 está dedicado a este campo (el Impuesto), también otros lo hacen (ya se mencionaron, en el capítulo anterior).

A lo largo de este capítulo que nos ocupa, veremos los sistemas de tributación existentes en nuestro país; veremos también los elementos de la relación tributaria, éstos también son tratados o mejor dicho abarcados por el citado artículo Constitucional; estos elementos son: el Estado (que es el sujeto activo, y es quien impone los tributos) y al sujeto pasivo (que es quien paga el Impuesto). Veremos también las clases de Impuestos que existen, esto no se desprende expresamente del artículo 31.

Por último veremos el alcance jurídico de este artículo, es decir, hasta donde llega el ámbito del mismo.

## B) TIPOS DE IMPUESTOS.-

Más que hablar de una tipología sobre Impuestos, hablaremos de los distintos sistemas tributarios que existen dentro de un mismo país.

Esto significa que dentro del Estado Mexicano, tenemos -- tres clases de sistemas: uno federal, otro estatal, y otro municipal.

Esta división se debe a la estructura social a la que pertenecemos. Cada tipo de Impuesto mencionado tiene mayor ámbito de aplicación según se mencionaron.

El sujeto pasivo, que pertenece a un sistema como el nuestro está sujeto a este tipo de tributación.

Nuestra Ley Fundamental contempla esto en un artículo 31 fracc. IV.

Hay que tomar en cuenta que los Impuestos son una carga - y ésta debe ser lo menos pesada posible para quien la soporta, por lo que hay que estar al tanto de la Ley de Ingresos (ésta se expide anualmente), para saber cuales son las fuentes de ingresos que serán gravadas, o sea, que se debe atender a dicha Ley para saber que Impuesto debe pagarse, y si éste será federal, estatal, o municipal, o todos a la vez.

Por otra parte en la Doctrina y en la propia ley encontramos que una fuente de ingresos no debe ser gravada con dos Im-

puetos a la vez, ni tampoco con dos sistemas tributarios al mismo tiempo. Al respecto encontramos teorías que tratan de evitar una múltiple gravación a una misma fuente de ingresos.

Esta múltiple tributación se presenta de dos maneras: cuando una fuente de ingresos paga una doble tributación o bien, lo hace tres veces.

En el primer caso se da la doble tributación cuando se presentan las siguientes situaciones:

- La doble tributación en una misma entidad; o sea, que una --- fuente de ingresos está gravada con dos impuestos.
- La doble tributación entre Estados; o sea, que dos Estados de la República cobran impuestos a la misma fuente, era lo que anteriormente se conocía como impuestos Alcabalatorios (Impuesto a la circulación de mercancías entre Estados).
- La doble tributación entre Estados y la Federación; se da cuando la Federación, así como los Estados, cobran un determinado impuesto por una misma fuente de riqueza.
- La doble tributación entre Estados Internacionales; esto es, que una persona que resida en el país obteniendo, también ingresos en otro país tiene que soportar una doble tributación.

Puede existir también una triple tributación, y se da cuando sobre una fuente de ingresos inciden tanto el impuesto federal, el estatal así como el municipal.

Ahora veremos las teorías que evitan la múltiple tributación: a) Sistema Unilateral. Según este sistema, uno de los Estados por un acto de soberanía establece normas propias para dejar de cobrar el Impuesto. Esto significa, que uno de los estados va a ser el que cobre el Impuesto mientras que el otro no lo hará.

b) Sistema Bilateral: este sistema consiste, en que trata de evitar esa tributación entre Estados, por medio de Tratados, ya sean a nivel de Estados, de un país a un nivel de Estados Internacionales.

## C) ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA.

Siendo la obligación tributaria el contenido de una relación jurídica de carácter obligatoria supone, como es natural, la existencia de dos sujetos: un acreedor (que es el Estado; - la Administración Pública, dicho de otro modo, es el sujeto activo) y un deudor (es el sujeto pasivo, el que debe pagar). (17)

El Código Fiscal de la Federación (1982); en su artículo 13 nos dice que se entiende por sujeto pasivo: -sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al Fisco Federal (18).

Además de las personas físicas, morales y excepcionalmente las unidades económicas, también el Estado puede ser sujeto pasivo de él mismo, o sea que el Estado también puede ser sujeto de Impuestos establecidos por él mismo.

Como ejemplo de lo anterior tenemos que el artículo 43 del Código Aduanero, dispone que son: "sujetos del Impuesto al Comercio Exterior, la Federación, el Distrito y los Territorios Federales, los Estados, los Municipios ..." Con esto vemos ---

-----

(17) El sujeto activo es el acreedor, quien cobra la deuda y el sujeto pasivo es quien debe pagarla.

(18) El crédito fiscal, es la propia obligación.

como el Estado es al mismo tiempo sujeto activo y sujeto pasivo de la relación tributaria.

Debemos analizar que el sujeto pasivo puede serlo por: - adeudo propio o por adeudo ajeno, llamado también solidario.

Sujeto Pasivo Principal o por Adeudo Propio.-

El sujeto pasivo principal, por adeudo propio, se llama también Contribuyente; es el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos punibles, que de acuerdo a la Ley resulta atribuibles a dicho sujeto por ser él, el que los realiza.

El sujeto pasivo lo define el Código Fiscal (1982), en su artículo 13, en este artículo se excluyen las Unidades Económicas, ya que se asimilan a las personas morales.

Debemos hacer constar, entonces que el sujeto pasivo tiene la obligación de pagar su deuda (el impuesto) pero esa obligación implica también: que el sujeto pasivo debe pagar, pero también tiene la obligación de hacer, de no hacer o de tolerar.

Flores Zavala designa al sujeto pasivo por adeudo propio, o causante, o contribuyente, con el nombre de 'sujeto pasivo - con responsabilidad directa; y la tiene la persona cuya situación coincide con la señalada por la Ley como hecho generador del crédito fiscal; es decir, la persona que produce o que es propietaria o poseedora de la cosa gravada, o realiza el acto gravado, etc' y agrega "es decir, que se encuentra en la si-

tuación que da nacimiento al crédito" y que "la persona que -- tiene esa responsabilidad es el verdadero deudor del crédito - fiscal" (19).

#### Sujeto Pasivo por Adeudo Ajeno.-

Deuda ajena significa que la vinculación personal con el Estado es propia de otra persona, que es la que tiene, por naturaleza la titularidad de este hecho impositivo y le incumbe una responsabilidad.

Por otra parte, el Código Fiscal de la Federación (1982), da el tratamiento o nombre de 'sujeto pasivo' únicamente al su je to pa si vo pr in ci pa l, y se lo niega al sujeto pasivo por adeu do aj e no, y solo lo llama 'responsable solidario'. Esto lo encontramos en el artículo 14 de dicha Ley; y que a la letra dice:

Son responsables solidarios:

- 1) Quienes en los términos de las leyes estén obligados al pago de la misma prestación fiscal.
- 2) Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidades solidarias.
- 3) Los copropietarios....

Veremos ahora, las cualidades del sujeto pasivo:

-----

(19) De su Obra Finanzas Públicas p. 90. Tomando esto de la Obra de Derecho Financiero, de Sergio F. de la Garza, p. 504 . Ed. Porrúa.

Existen ciertas circunstancias o cualidades del sujeto pasivo que tienen relevancia para obligación tributaria.

Estas, solo tienen importancia en los Impuestos persona--les que son aquellos, en cuyos presupuestos de hecho tienen importancia las cualidades personales del sujeto pasivo, porque influyen en su cumplimiento.

Estas cualidades son las siguientes: el sexo, la edad, el estado civil, la religión, la nacionalidad, la ocupación y el domicilio.

De esta, el domicilio tiene gran importancia, porque:

- Fija el derecho de las entidades federativas y de las municipales para gravar un sujeto.
- Fija la Oficina donde el sujeto o contribuyente, debe pagar o cumplir con sus obligaciones fiscales.

El domicilio es el lugar donde la persona reside con el propósito de establecerse en él. El artículo 15 del Código Federal (1982) establece lo referente al domicilio.

Veremos a continuación, algo sobre el sujeto activo:

Sabemos que toda relación cuya vinculación sea una obligación, siempre tendrá dos sujetos: uno a cada extremo, o dicho de otro modo: uno es el que debe cumplir con dicha obligación y otro es, quien cobra o impone tal obligación y vigila su --- buen cumplimiento.

Trasladando esto a la relación tributaria, tenemos que:  
es el contribuyente quien paga; mientras que es el Estado quien  
va a imponer esa obligación y quien vigila su cumplimiento.

## D) CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS.

La clasificación que se hace de los Impuestos, en relación a sus distintos aspectos, es la siguiente:

### 1) IMPUESTOS DIRECTO E INDIRECTOS:

Son Impuestos directos aquellos que el sujeto pasivo no puede trasladarse a otras personas, sino que inciden directamente en su propio patrimonio, de acuerdo con este criterio sería Impuesto directo el Impuesto Sobre la Renta, porque es el trabajador quien sufre la merma en su patrimonio y no otra persona.

Son Impuestos indirectos aquellos que por el contrario, el sujeto pasivo puede trasladar a otras personas. Ejemplo de esto lo tenemos en el IVA, el mecanismo de este Impuesto estriba en que el mismo impuesto se va trasladando al siguiente sujeto según va caminando el proceso: productor-intermediario-comprador.

### 2) IMPUESTOS REALES Y PERSONALES.

Se entienden por Impuestos reales aquellos en que se prescinde de la personalidad del individuo y de su riqueza también y en donde el impuesto recae sobre una fuente de riqueza aislada y contributiva Tal es el caso de los Impuestos sobre el uso o tenencia de automóviles; Impuestos sobre la propiedad, etc.

En cambio los Impuestos personales, son aquellos en que el sujeto es el objeto del impuesto tomando en cuenta su situa

ción y sus cualidades intrínsecas.

El Impuesto personal por excelencia es el I.S.R., porque grava los ingresos personales de los individuos, grava su sueldo o salario. Aquí se toma en cuenta su situación porque se gravará más a quien gane más.

El Impuesto real solo atiende o incide sobre los bienes o las cosas sin tomar en cuenta a las personas. Mientras que el Impuesto personal incide en las personas, en los contribuyentes.

El IVA es un impuesto real, el I.S.R. es un Impuesto personal.

### 3) CLASIFICACION ECONOMICA.

Esta clasificación tiene como criterio los recursos económicos gravados por el Impuesto, o sea, que estos Impuestos gravan tres tipos de fuentes; el I.S.R., el Impuesto sobre el Capital y el Impuesto sobre el Consumo o Gasto.

El I.S.R. es aquel que grava los ingresos del sujeto pasivo, grava su sueldo, o cualquier otro ingreso que obtenga el contribuyente.

El Impuesto al Capital, es aquel que grava el capital ya adquirido por el contribuyente.

El Impuesto al Consumo, es aquel que grava el consumo que se hace de algunos productos. Ejemplo el consumo de la Energía

Eléctrica, etc.

#### 4) IMPUESTOS GENERALES Y ESPECIFICOS:

Los impuestos generales son los que gravan las actividades distintas pero de la misma naturaleza, como las actividades comerciales.

Los impuestos especiales, son aquellos que gravan una determinada actividad.

A los primeros pertenece el I.V.A. y a los segundos el Impuesto a la Minería, el Impuesto sobre Automóviles Nuevos, etc.

#### IMPUESTOS CON FINES FISCALES Y EXTRAFISCALES :

Los impuestos con fines fiscales, son aquellos que se establecen para proporcionar los ingresos que el Estado requiere para la satisfacción del Presupuesto. Estos son los que nos ocupan en esta investigación, y son además los que están contenidos en la Constitución.

Los impuestos con fines extrafiscales, son aquellos que se establecen, no para obtener más ingresos, sino con el objeto de obtener una finalidad distinta, ya sea de carácter social o económico.

#### 5) CLASIFICACION DE NUESTRA LEGISLACION:

La Ley de Ingresos de la Federación, que cada año expide el Congreso de la Unión consigna anualmente los Impuestos que regirán para dicho año.

- 1.- Impuesto sobre la Renta
- 2.- Impuesto al Valor Agregado
- 3.- Impuesto Estatal sobre Producción y Servicios
- 4.- Impuesto sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal prestado bajo la Dorección y dependencia de tercero.
- 5.- Impuesto sobre la Adquisición de Inmuebles.
- 6.- Impuesto sobre la Adquisición de automóviles nuevos.
- 7.- Impuesto sobre tenencia de automóviles.
- 8.- Impuesto sobre Servicios expresamente declarados de Interés Público por la ley, en los que intervengan empresas concesionadas de Bienes del Dominio Público.
- 9.- Otros.

Todos estos datos fueron tomados del Diario Oficial, en donde aparece la Ley de Ingresos para el año 1982.

## E) ALCANCE JURIDICO DEL ARTICULO 31 FRACC. IV.

En este capítulo, hemos tratado sobre la base Constitucio  
nal de los Impuestos, que es el artículo 31 en su IV fracción,  
de nuestra Carta Magna.

A lo largo de éste, hemos hablado sobre este artículo, so  
bre su significado, también se habló de los elementos de la re  
lacion tributaria, de las cualidades del sujeto pasivo, que in  
fluyen en dicha relación.

Ahora bien, su alcance jurídico es bastante amplio, prime  
ramente su ámbito espacial comprende no solo el territorio, si  
no también que se traslada al lugar en que se encuentren los -  
individuos que obtengan ingresos que de alguna manera salgan -  
de México.

Por otro lado, su ámbito temporal es indefinido por lo me  
nos mientras no exista ninguna iniciativa que proponga la dero  
gacion de dicho artículo, o hasta que el Congreso decida que -  
tal disposición es innecesaria.

Entonces, esta norma constitucional es muy importante, ya  
que en ella se consigna la disposición para el cobro de Impues  
tos y con dicho cobro se sostiene el Estado, debido a que se -  
cubren los gastos necesarios para ello.

Por lo tanto, la finalidad que se buscó con la imposición  
de este artículo es el propio sostenimiento del Estado, por me  
dio de la implantación de los Impuestos.

C A P I T U L O

Q U I N T O:

FILOSOFIA DE LA JUSTIFICACION DE LA EXISTENCIA  
DE LOS IMPUESTOS.

A) RAZON SOCIAL

El ser humano es por naturaleza sociable. Como Aristóteles lo decía: el hombre es 'zoon politikon'. Tanto es así, -- que el hombre aislado, es pues, solo una abstracción y una -- teoría.

La convivencia, el vivir y relacionarse con los demás, - es con natural a la persona misma. La verificación empírica - de este aserto está ahí, precisamente en la historia de la Humanidad. Sea cual fuere la raza, el pueblo, la civilización, el lugar y la época; los seres humanos aparecen vinculados entre sí con invisibles lazos que denotan su origen y su propensión a la sociable. Entonces los grupos humanos son en rigor, tan antiguos como el hombre mismo.

Por imperativo de la propia convivencia, las agrupacio--nes humanas precisan de organización. No cabe pensar en la -- existencia de grupos sin organización. La naturaleza del hom--bre lo exige así.

Otra cosa resulta el tipo de gobierno o modelo organiza--tivo a través del tiempo. La historia ofrece un gran mosaico de éstos a través de ella, sin que se haya logrado encontrar el tipo de organización ideal o perfecta,

Pero sea cual sea, ese tipo de Organización siempre esta--rá presente entre los seres humanos, y esta misma organización implicará un costo en sentido económico.

Por otra parte, el hombre es y ha sido siempre un ser de necesidades (anteriormente ya lo expusimos). Una de esas necesidades, es precisamente la de organizarse para vivir y convivir mejor; tiene un sinnúmero de necesidades más, tanto físicas, como espirituales, así como sociales, etc.; en fin la gama de necesidades humanas es amplísima y su satisfacción, - estará supeditada a encontrarla a su alrededor, si se trata de necesidades fisiológicas (alimentación, habitación, vestido, etc.); pero implican ya, una interacción en Sociedad; entonces su satisfacción ya no depende exclusivamente del individuo, que haya tenido esa necesidad, sino que tiene que buscarla más allá de su persona, trasladándose entonces a la esfera social, que es la que vigila el Estado, o dicho, de otra manera, es el Estado el que tendrá la obligación de satisfacer esas necesidades (cultura, asistencia médica,) etc. .

Por otro lado, hay que aclarar qué -- necesidades son individuales, o sea, cuales pueden satisfacer el propio individuo y cuales serán colectivas y por lo tanto le toquen al Estado satisfacerlas. Primeramente, hay que ver que las necesidades que le corresponde al sujeto resolver por sí mismo son aquellas que se encuentran a su entorno, las que están a su alcance; mientras, que las que tienen que sufragar el Estado son aquellas que están fuera del alcance individual y dentro de las facultades estatales, de sus obligaciones; por ejemplo la construcción de vías de comunicación, dar asistencia médica, proporcionar vigilancia y protección, etc.

Volviendo a nuestro punto inicial, el clamor popular en pro de una participación justa en la financiación de la actividad del Estado ha sido una constante polémica en la última centuria, anterior a la actual, y aún en la que nos encontramos.

La concretización material de justicia de este ámbito - vino apuntando desde la antigüedad, en dirección a la capacidad económica de cada persona. Tanto es así, que ya un autor de relevancia, como lo es aún en la actualidad, Gustavo del Vecchio, propugnaba un principio según el cual 'cada persona debe participar en las necesidades públicas en razón de su potencialidad económica, diversamente determinada'; pero este principio se retrae en sus líneas esenciales a los ideales de justicia distributiva esgrimida por los filósofos y jurisconsultos de la Antigüedad, como Ulpiano, que decía --- "dar a cada quien lo que le pertenece."

Este principio se sentó como premisa axiomática, en la Obra de Adam Smith, la Riqueza de las Naciones, ahí se decía 'que los súbditos de un Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno con la cantidad más aproximadamente posible a la proporción de sus respectivas capacidades', es decir, de los ingresos de que disfrutaban bajo la protección del Estado.

El principio de justicia social, ha sufrido grandes cambios hasta hoy en día. Ese cambio se produjo con la supera-

ción y marginación de la tradición absolutista, merced al tributo político de la concepción del Ser Humano, como ser libre, en los albores del siglo XIX, y más concretamente con la Revolución Francesa y sus tres portulados: libertad, igualdad y fraternidad. La postulación de la eliminación de las castas humanas, al menos en el Occidente Europeo, de la que es paradigma la exclamación Rousseuniana, "¡el hombre ha nacido libre!", supuso el alumbramiento del principio de igualdad ante la Ley, -- que significó la transformación del súbdito en ciudadano, con la que la asignación de alcuotas individuales que había que -- aportar al Estado no podían ampararse por más tiempo en criterios discriminatorios personales, en categorías o dignidades y noblezas, en razón de las cuales cabría estimarse como justo -- que unos contribuyeran y otros no, aún a costa de conseguir que los pobres fueran cada vez más pobres y los ricos cada vez más ricos.

La implantación del Estado de Derecho fue decisiva para -- procurar canalizar las aportaciones individuales por vía de justicia tal como es vivida, sentida y entendida.

La participación de los ciudadanos en la financiación de -- los costos de la actividad pública que revierte en beneficio general, se somete a la disciplina jurídica. El tributo se despoja de su significación tradicional de vasallaje y pasa a ser -- una categoría conceptual en el seno del derecho tributario, a --

modo de exacción coactiva (20), establecida de acuerdo con el principio materializado en la capacidad económica, sin contra prestación específica y con destino a subvenir o sufragar las necesidades públicas.

La finalidad emerge así, como fenómeno especial y significativo relieve de nuestro tiempo, tanto por la exigencia de justicia que la modela como por la creciente amplitud de la actividad pública al servicio de la colectividad. Ciertamente es, que la obtención de recursos por parte de los Entes Públicos para financiar el costo de producción de servicios que satisfagan necesidades públicas, ha sido exigencia de todos los -- tiempos y civilizaciones y, cierto, también, que el origen de los tributos se pierde en la historia del más remoto pasado; por tanto bien puede afirmarse que "la fiscalidad es un fenómeno con natural a la existencia de comunidades políticas, pe ro no lo es menos que en la época contemporánea, ya que es -- cuando se produce una especie de explotación tributaria, tanto cualitativa como cuantitativamente.

El anhelo general, de los pueblos respecto a la modelación de la fiscalidad en razón de principios de justicia acor des con el sentir de la etapa histórica en que se inició con

-----

(20) Es una forma de exigir el pago de un Impuesto; pero no es aceptado en todas partes porque se dice que es ilegal y violento. Se toma como sinónimo de: prevaricato, peculado o concusión.

la implantación del Estado de Derecho, quedó recogido y perdura en las Constituciones de buen número de Estados. Así, en la 'Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano', aprobada por la Asamblea Nacional Francesa del 20 de agosto de --- 1789 y sancionada por el Rey el 5 de octubre, se proclaman, -- junto con el principio de igualdad, los de Legalidad y Justicia en el Gasto Público y además el control de las cuentas estatales, al establecer que: "todos los ciudadanos tienen derecho a que se les compruebe, ya sea por ellos mismos o, por sus representantes: la necesidad de la contribución pública, de -- consentirla libremente, de vigilar su empleo y de determinar -- la cuota, la base, recaudación y la duración": 'la Sociedad -- tiene el derecho de pedir cuentas de su administración a todo agente público'. y "toda sociedad en la cual la garantía de es -- tos derechos no esté asegurada y la separación de poderes de -- terminada, no tiene Constitución".

Esto podemos entenderlo, puesto que el ciudadano sí tiene el derecho de conocer el destino que la Hacienda Pública da a sus contribuciones, para que de esta manera los ciudadanos vean la fructificación de sus Impuestos.

En Italia, la Constitución aprobada en 1917, proclama que: "todos están obligados a participar en los gastos públicos en razón de su respectiva capacidad económica". Por su parte la Constitución Brasileña del año 1946 establece que: --

-----  
 (21) Palabras textuales de dicha Declaración.

tos tendrán carácter personal, siempre que sea posible, y serán regulados según las posibilidades económicas del contribuyente". A su vez la Constitución Portuguesa, prescribe que: - "todos los ciudadanos están obligados a prestar al Estado y a las autoridades locales la cooperación y servicios en armonía con las leyes, y a contribuir, conforme a sus posibilidades, en las cargas fiscales", así como a "no pagar Impuestos que no hayan sido establecidos en armonía con la Constitución". - En Grecia el precepto constitucional dispone, que: "todos los helenos contribuirán en la medida de sus esfuerzos al sostenimiento de las cargas públicas".

En España, las Cortes de Cádiz fueron las que de manera expresa recogieron, por primera vez, el principio de capacidad económica en la Constitución, concretamente en su título séptimo, al establecer, que "las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno"; actualmente el Fuero de los españoles concreta que: "los españoles contribuirán al sostenimiento de las cargas públicas según su capacidad económica", sin que nadie esté obligado a pagar tributos que "no hayan sido establecidos con arreglo a la Ley votada en las Cortes".

Respecto a la significación cuantitativa de la fiscalidad al punto de referencia más comúnmente utilizado a efectos comparativos, sin duda por su expresividad, es el de la renta nacional, esto es, el montaje total neto a que, en definitiva

asciende la retribución de los factores de la producción, tr  
bajo y capital, en cada país durante un determinado período -  
que coincide normalmente con el año natural.

Las cifras varían según los países, pero, en la actuali-  
dad, en los más desarrollados, como por ejemplo: Estados Uni-  
dos, República Federal Alemana, Gran Bretaña, Países Bajos, -  
Francia, Suecia, etc. el porcentaje detraído por concepto de  
tributos es del 15% y hasta el 45% de la renta nacional. Aunque  
esta cifra sea meramente orientadora, sin que pretenda ser ex  
presión de exactitud matemática, ilustra suficientemente acer-  
ca de la importación de la fiscalidad en la época en que vivi  
mos, consecuencia a su vez, del constante aumento de la acti  
vidad pública que refleja las exigencias de cada colectividad  
política en su respectivo Estado.

Habiendo visto ya, como la fiscalidad o más bien, su con  
cepto está unido en una forma connatural a la humanidad, pode  
mos deducir, entonces que la fiscalidad solo terminará cuando  
existan Entes, que la necesiten, o dicho de otro modo, cuando  
no exista la humanidad. A menos que se encuentre otra forma -  
de sufragar los gastos del Estado por otro medio que no sea -  
mediante, los Impuestos.

Hablaremos brevemente de los que, nuestras Constitucio-  
nes, tratan sobre materia fiscal a lo largo de la Historia.

La Constitución de Cádiz de 1812, habla en su título --

11, además de la cantidad de población que le correspondía a cada diputado, habla de: que es a las Cortes a las que les correspondía fijar los gastos de administración pública; establecer las contribuciones y los Impuestos.

La Constitución de las Siete Leyes. Dentro de la Primera Ley encontramos las libertades, derechos y obligaciones de los ciudadanos y se encuentra la de sostener económicamente al Estado.

La Ley Orgánica, o Bases Orgánicas que cubren los años 1836 a 1846, cuya base es la Constitución de las Siete Leyes, también señala como obligación la de contribuir al sostenimiento del Estado.

La Constitución de 1824, en su artículo IV, señala como obligación la de contribuir a los gastos públicos, y la facultad de establecer esas contribuciones, solo la tiene el Congreso de la Unión. Estando prohibido esto a los Estados de la República, por ser materia del ámbito federal.

La Constitución, señala el artículo 31 fracción IV, en donde establece lo que debe hacerse en materia tributaria y que es obligación de los ciudadanos.

## B) ASPECTO SOCIOLOGICO.-

La actividad financiera del Estado, tiene también un aspecto sociológico; por lo siguiente se deduce lo anterior. El régimen de los tributos y de los gastos públicos ejerce una determinada influencia, más o menos decisiva sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado.

Muchas veces el aspecto social de los tributos, se ve inclinado hacia uno u otro lado, dependiendo muchas veces de los fines políticos que concurren dentro mismo de la Sociedad, pero por este motivo es, que la Legislación Fiscal, debe obrar - tomando en cuenta todas las repercusiones que pueden derivarse de la imposición tributaria.

Algunos autores como Plugiese, Dalton, Adriani y otros, -- destacan el punto de, que debe tomarse en cuenta a las fuerzas sociales; a los entes que forman la sociedad, para legislar en forma correcta sobre los Impuestos.

Sabemos que la actividad financiera, está circunscrita por varios aspectos y que por lo tanto resulta ser muy compleja; - es una actividad de naturaleza política debido a que el Estado o Ente Público, quien la produce; es un fenómeno económico, en cuanto a su contenido; es también un fenómeno jurídico, debido a que, toda su formación se cibe a la juridicidad; pero también es importante, mucho, desde nuestro punto de vista, el aspecto sociológico de esta actividad, ya que es la Sociedad, a

la que va destinada esta actividad (imposición tributaria, es también quien va a pagar los Impuestos), y también, es a la sociedad a quien se va a beneficiar.

Estamos poniendo de relieve la importancia del aspecto sociológico, y por ende la existencia de los Impuestos.

La Sociedad influye bastante para que el Estado se ocupe de ella, existen necesidades individuales, de cada persona -- (valga la redundancia), que vive dentro de la Sociedad; pero también existen necesidades que surgen debido a esa convivencia; como son la cultura, asistencia social, etc. (ya se vieron anteriormente). Entonces el Estado actuar no solo satisfaciendo las necesidades del individuo como ente individual, sino también las de la sociedad entera.

Cuando el Estado satisface necesidades colectivas, es --- cuando utiliza de los ingresos que le son aportados por conceptos de Tributos.

Ahondaremos, un poco más sobre la influencia sociológica.

El hombre es por naturaleza social (ya lo habíamos dicho), es decir, el individuo es entre los seres de la creación uno de los más débiles y para su defensa tiene solo la inteligencia -que es capacidad de comunicarse y posibilidad de rela---ción; además de ser una de sus facultades, propias de su naturaleza: intelectual, volitiva y sensitiva, esto entre otras, cosas-. Por su forma de ser constitutiva y por derecho natu--

ral 'el hombre es un animal social'. El hombre necesita para subsistir, de la compañía de otros hombres. En ninguna de sus edades puede prescindir de la ayuda de los demás. Por eso, la primera Institución Social que forma el individuo en la Sociedad, (entendiendo, que es la primera Institución organizada, ya que la familia es una célula de la sociedad, y es la primera en formarse y no se forma conscientemente con el ánimo de crear algo, de instituir, desde el punto de vista formal). Entonces la Sociedad, como Institución Social, surge antes que muchas otras Instituciones y es entendida como la unión de dos o más individuos en busca de un bien común.

La Sociedad, se desprende de la naturaleza social del hombre, pero ésta debe tener normas determinadas, tales que permitan no solamente el desenvolvimiento de la propia personalidad, sino la misma perduración de la Sociedad.

Por ese motivo, las leyes tienen como principio la misma realidad natural del hombre. Al derecho natural le corresponde estudiar los actos humanos en sus relaciones mutuas, mismas que deben ser justas; ya que la justicia se dice por el derecho. Las relaciones humanas se rigen por una base de igualdad, cimentada en sí misma, que es la naturaleza humana. Por eso es el derecho, el que nivela las diferencias; y por lo tanto, su ideal será: la Justicia, el dar a conocer quien lo suyo.

A partir del derecho natural se nos dice, que por la propia naturaleza humana los hombres se relacionan, establecen ne

xos de equidad entre los actos humanos que vienen exigiendo -- por la naturaleza del hombre.

Vemos, pues, que el hombre es sociable por naturaleza, como decía Aristóteles, pero si dejamos al hombre solo con otros hombres, imperaría la Ley del más fuerte; de ahí que surja un dispositivo rector de ese conjunto de hombres. Surge el derecho como dispositivo, implantando normas para la mejor convivencia social.

Pero, el derecho sino tiene alguna fuerza coactiva para buscar su cumplimiento, sería una cosa inoperante. El derecho supone la coactividad (que es un propio de sí mismo), que sin ser parte de la esencia del derecho, acompaña sin embargo al mismo.

La obligatoriedad del derecho se desprende de su esencia moral, es un valor; esto justifica que se ejercite la coacción o la fuerza, que es la obligatoriedad. Por eso, el derecho, es la última derivación de una Norma que Dios dejó al Hombre.

Ahora bien, todo lo que se debe por justicia, se debe también por Ley Moral; es decir, que todo lo justo obliga en conciencia.

Por otra parte, el surgimiento del Estado implica el nacimiento de la política y con ésta el de la autoridad.

Sabemos que existen dos Sociedades perfectas; la Iglesia y

el Estado; ya que las dos son completas por tener dentro de sí todos los elementos necesarios para ello (territorio, autoridad, gobierno, población, fines y además medios para lograr -- los mismos).

La Iglesia tiene su propia autoridad, Cristo es la máxima autoridad de ella, no solo en el campo finito o terreno, sino también en el campo metafísico; pero tiene como su representante al Papa y a los Prelados Eclesiásticos. Además cuenta con una población de fieles, y sus fines son determinados, como -- son: la consecución del Bien, que posteriormente nos llevará a la perfección y a la unión con el Ser Supremo.

El Estado se ordena a la realización de la vida humana en la tierra, pero buscando siempre el Bien Común como su fin último. Ahora bien, la sociedad que forma parte del Estado, es -- la unión moral de varias familias para alcanzar un bien común consistente en la felicidad natural.

Además debemos considerar que la causa final de la sociedad (causa de las causas), es el Bien Común, y el cual sería -- imposible de alcanzar por una sola persona; la causa formal de la sociedad sería la unión moral, el aglutinante, donde la -- vinculación entre ellos serían los derechos y obligaciones que los unen; la causa material sería la capacidad de ser sujeto -- de esos derechos y obligaciones que se tienen por solo hecho -- de ser personas; la causa eficiente sería el ánimo de vincula-- ción entre dichos seres, es decir su propia voluntad, su liber

tad (el poder decidir entre una cosa u otra), y por último ese dispositivo rector que dirige todas esas voluntades que conforman la Sociedad y que es la Autoridad, el Ente Público.

La Sociedad debe tener una autoridad (poder político). -- Los preceptos de la autoridad obligan en conciencia, cuando no se obtengan a la realización del derecho natural. Y es en base a estos argumentos en los que se debe apoyar todo gobierno, o sea, no ir en contra de derecho natural de los individuos.

En este sentido, las funciones de la autoridad son el gobernar la sociedad dirigiéndola a su fin. De ahí que debe precisar los medios para llegar a su fin (para ello legisla). A partir de esas Leyes indica cómo se tienen que aplicar tales normas (para ello juzga) y ejecutarlas (ejecuta), y asegurarse de que esas leyes y juicios se cumplan (distribución de -- justicia, poder judicial). De esta manera el Estado, realiza sus actividades.

Es por esto que la Sociedad necesita quien la dirija, exige un gobierno, para que además de mover a cada uno hacia el bien propio, lleve a todos a alcanzar el bien común, por eso se necesita que una parte del todo coordine y dirija las demás partes de lo contrario habría una dispersión,

Por lo ya mencionado podemos señalar:

El principio de solidaridad hace conscientes a los hombres de su pertenencia a una comunidad de otros seres humanos y de su obligación de contribuir al bienestar común. Hay un destino común e intereses comunes que conminan a los individuos y grupos privados a supeditar sus intereses menores a los de la colectividad "por los provechos comunes, dejad los particulares" como se recomendaba a los Regidores de Toledo.

Ricos y nobres, hombres blancos y de color, sabios e ignorantes, deben todos contribuir al bien de la colectividad a -- que pertenecen y no deben nunca despreocuparse de sus obligaciones sociales. Todos los que viven en una sociedad, grande o pequeña 'van en el mismo barco' (según dice un proverbio popular), y, o se salvan juntos, o perecen juntos.

De ahí la necesidad de un trabajo común, debe haber solidaridad por encima del egoísmo.

Entonces si el hombre vive en Sociedad, debido a que le sería imposible subsistir solo, y notamos también que esa convivencia implica esfuerzos comunes, sacrificios y trabajos, que lo llevan a alcanzar el Bien Común; sabemos también que la Sociedad para que funcione necesita un Orden Rector y éste lo -- constituye el Ente Público, teniendo como base el Derecho, es nombrado precisamente por la sociedad para que la dirija; entonces es aquí donde se marca la pauta, para encontrar cuál es la base de la existencia de los Impuestos, porque éstos surgen

de la Sociedad para cubrir las necesidades de ella.

Por eso al principio de este apartado, hacemos notar que la actividad fiscal del Estado es compleja, pero que dentro de esa complejidad, encierra una base y una finalidad netamente 'social'. Esto es, la Sociedad tiene necesidades y éstas implican gastos; entonces el Estado, debe sufragarlos, cómo debe hacerlo, pues, imponiendo tributos para poder cubrir tales necesidades, y así poder cumplir con ese fin propuesto, que es su obligación, brindándole bienestar a la sociedad.

Por otra parte, al individuo no se le toma como un engrane dentro de la maquinaria social, que va a contribuir por estar obligado a ello sino que se le ve como lo que es, una Persona, porque se está dentro de un proceso donde se trata de solucionar y satisfacer todas sus necesidades (sean espirituales o materiales); pero viviendo en un mundo donde hasta la más mínima necesidad se satisface con dinero; se piensa que los Impuestos solo persiguen un fin económico (hacer más riqueza). Pero no es así, los Impuestos surgen de la Sociedad para satisfacer a la misma. Aunque no se puede negar que tenga implicaciones políticas, económicas (su contenido, o equivalencia), jurídicas (se cifren a normas constitucionales), etc.

## C) RAZON ECONOMICA

Para poder encontrar cuál es la razón económica que justifica la existencia de los Impuestos, tenemos que decir, que el Estado al desempeñar sus funciones como tal, tiene - que hacerlo en un ámbito muy variado: que va desde el campo social, jurídico, político, económico, etc. Su actividad no se circunscribe a un solo aspecto, ahora bien, la actividad financiera, o sea la que lleva al propio Estado a exigir -- tributos se funda en su contenido, en bases económicas, es decir, que el Estado para cumplir con sus deberes necesita de ayuda de sus súbditos, y ésta es materialmente económica, aunque revista aspectos sociales, jurídicos, o de otro tipo.

La actividad financiera, según nos dice Joaquín B. Ortega en su Obra Apuntes de Derecho Fiscal.- ...es la actividad financiera que desarrolla el Estado con el objeto de - procurarse los medios necesarios para los gastos públicos - destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus fines.

Aclarando un poco, lo que dice el tratadista, que - la actividad financiera... y más concretamente, lo de sus - propios fines, pensamos que se refiere siempre al ámbito de sus deberes y esos fines son los de sufragar las necesidades de la colectividad.

Volviendo al aspecto económico o razón que nos ocu-

pa, la actividad financiera del Estado tiene indudablemente un aspecto económico, "por cuanto que ha de ocuparse de la obtención e inversión de los recursos económicos, necesarios para el cumplimiento de sus obligaciones."

Esto trajo como consecuencia que muchos autores consideraran que la materia fiscal o mejor dicho la materia de los tributos, formaba parte de las ciencias económicas.

La innegable dimensión económica que posee la actividad financiera del Estado, hizo suponer a esos tratadistas (Smith, David Ricardo, etc.) tesis económicas propiamente dichas sobre la actividad financiera sin sostener criterios jurídicos y sin diferenciar tampoco esa rama de la actividad económica.

La tesis económica, sostiene eso precisamente, que la actividad financiera del Estado es de índole económico, aunque admite, que tiene cierta influencia de otros aspectos (político, social, etc.) pero no son determinantes. Sostiene además que todas las cuestiones financieras hallan su solución en una 'teoría de la producción y consumo de bienes públicos' (teoría netamente económica).

La base económica que sustenta la existencia de los impuestos es muy importante, puesto que es, con los ingresos económicos recaudados por el Estado con los cubre las necesidades de la sociedad.

Pero aunque sea económica el contenido de los Impuestos, y sea económica su base material no vamos a descartar - otros aspectos que son igualmente importantes para la existencia de los Tributos.

En la realidad cotidiana de los pueblos, se ve claramente, que el Estado no podría cumplir con sus obligaciones materiales sino tuviese ingresos para ello. No encontramos - un pueblo que cumpla con dichas obligaciones materiales con teorías sociales o con su propia cultura, sino que lo hace - con aportaciones económicas, con ingresos.

De ahí la importancia de este aspecto, para la existencia de los Impuestos.

Resumiendo, el Estado debe cumplir con sus obligaciones, debe cubrir las necesidades de la colectividad, pero para que pueda hacerlo tiene que pedir o exigir (esto entra en sus facultades), ayuda económica para cumplir con las normas. Sabemos que el Estado no es un Ente omnipotente que por arte de magia haga brotar riquezas y así cumplir con sus deberes; entonces esa ayuda, esos ingresos los obtiene a través de los Impuestos, además de otros recursos que tiene (recursos extraordinarios y ordinarios),

Una vez que los obtiene puede cumplir con sus obligaciones, y es entonces cuando el fin que persigue el Impuesto se cumple: cubrir el Gasto Público, cubrir las necesidades -

de la sociedad (necesidades que pueden tener aspectos no sólo económicos: hacer carreteras, dar alimentación; sino también brindar cultura, ayudar a la expansión del grupo social, ayudar a la familia, etc.).

El órgano encargado en nuestro país de recaudar los ingresos que aportan los súbditos del Estado, es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Otra Secretaría que está vinculada con la actividad financiera es la de Programación y Presupuesto, ésta se encarga precisamente de programar el Presupuesto anual del país

Como una nota aclaratoria, hacemos constar que, probablemente a lo largo de este capítulo, se haya incurrido en -- reiteración tautológica, sobre todo respecto de algunos conceptos como por ejemplo 'necesidades o satisfacciones o sufragaciones; pero teníamos que establecer precisamente con estos términos, la importancia de la actividad Estatal en relación a los Impuestos.

C A P I T U L O  
S E X T O:

FINALIDAD DE LOS IMPUESTOS

En este capítulo veremos lo que es el Gasto Público, - siendo esto la finalidad esencial que persiguen los Impuestos, es decir, la de cubrir dicho Gasto, para así poder satisfacer las necesidades materiales de los habitantes del Estado.

Veremos además como debe cumplirse con esta obligación y además como se extingue la misma; analizaremos los efectos de los Impuestos en todos sus aspectos (fiscales, extrafiscales, sociales, etc.).

#### A) GASTO PUBLICO.-

Por Gastos Públicos, se entienden, los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando por lo tanto excluidas las que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual.

Esta es la definición clásica de los Gastos Públicos, a ésta se le unen o contraponen otras que son esgrimidas -- por otros tratadistas.

Flores Zavala ha dicho, que el Estado no es el único que realiza gastos encaminados a la satisfacción de necesidades colectivas, ya que existen casos en los que realizan gastos para la satisfacción de necesidades individuales, -- por ejemplo, en el caso de indemnización dada a un particular. También existen casos en que el Estado encomienda a algún Organismo particular para que realice dichas obligacio-

nes.

Con todo esto, solo se demuestra que es necesario flexibilizar los principios clásicos para incluir lo que dice Flores Zavala (22).

Ahora bien, en atención a lo que dice el artículo 31 -- Constitucional en su IV fracción, y en relación con los artículos 73 fracc. VII; 74 fracc. IV y 126 del mismo ordenamiento, una erogación hecha por la Federación quedará contenida - o comprendida como Gasto Público, si reúne, las siguientes características:

1) Que la erogación sea hecha a través de la Administración activa. Si en los términos de los preceptos Constitucionales a que se ha hecho mención, los mexicanos tenemos la Obligación de cubrir las contribuciones que se decretan, en cuanto satisfagan el Presupuesto y éste solo prevee las erogaciones que la Federación haga a través de su administración activa, es decir, las Secretarías y los Departamentos de Estado, y demás Poderes de la Unión, pero no las realizadas por medio de los organismos descentralizados, tenemos que concluir que, la primera característica que debe reunir el Gasto Públi

.....

(22) Flores Zavala, de su Obra Finanzas Públicas Mexicanas. p. 183 Tomado de la Obra Derecho Financiero de F. de la Garza p. 157

co es que éste, precisamente se realiza por conducto de la 'administración activa'.

Aquí encontramos que, se contradicen los tratadistas: Margain Manatou, con lo que expresan Fonrouge y Flores Zavala, cuando éstos últimos afirman que no es necesario expresar que el Gasto Público, para poder caracterizarlo, sea -- una erogación efectuada por organismos típicamente estatales; o mejor dicho, por la administración activa; sino que también puede efectuarlo una entidad de tipo privado o semi privado; que son aquellas de las que se valen el Estado para el cumplimiento de estos fines que resultan ser de orden económico-social. Entonces, la única condición admisible para distinguirlo del gasto privado, es, que el ente privado no esté dotado de la facultad de mandar, ordenar y establecer obligaciones a los habitantes, misma que debe recibir -- por delegación del Ente Público.

Nosotros compartimos tal opinión, pero siempre que -- quede perfectamente determinado el Organismo que hara las -- erogaciones (tratándose de un organismo privado), que esté además autorizado por el Estado y cumpla con dicha obliga-- ción como si lo hiciera el Estado.

Porque, si un organismo privado ayuda en esta labor y está perfectamente autorizado por el Ente Público, es como si lo hiciera él mismo, a través de su administración activa. De ese, sí se cumpliría con lo que dispone la primera --

## Característica del Gasto Público

Resumiendo, esta primera característica; se dice, que el Gasto Público no solo realizado por la administración activa, sino también lo es, el realizado por entes privados, -- siempre y cuando el Estado les haya delegado facultad para ello.

2) Que la erogación se destine a satisfacer las fun--ciones de los entes que constituyen la administración activa de la Federación. Esta característica significa, que el 'gasto público' debe ser suficiente para cubrir las actividades encomendadas a las Secretarías y los Departamentos de Estado, mismo que cubrirán las necesidades de los particulares.

Para saber cuáles son dichas funciones, basta acudir a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, del 24 de diciembre de 1976, en la que se precisan todas las -- obligaciones asignadas a cada una de las entidades que constituyen la administración activa. Se considera que una erogación no se justifica, cuando ella se destinó a la satis--facción de funciones no previstas en dicha ley.

3) Que la erogación esté prevista en el Presupuesto - de Egresos. No basta que un gasto se haga a través de la administración activa, y que el gasto cubra una función a ella atribuída, para que se considere Gasto Público, sino que es

indispensable, además que esto se encuentra prevista en el - Presupuesto de Egresos en los términos del artículo 126 Constitucional, que dice que 'la obligación de contribuir o tributar, o mejor dicho, de pagar Impuestos se funda en la necesidad de satisfacer aquellos gastos previstos en el Presupuesto'. Este artículo dice a la letra "no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto o determinado por Ley posterior".

4) Que la erogación se haga con cargo a la partida - destinada al renglón respectivo. Esta última característica nos dice que, existe la necesidad de lo que se constituye como gasto, cuenta en su propia asignación en el Presupuesto, esto tampoco debe permitir el pago en exceso. Por lo tanto, la administración activa solo puede gastar hasta el momento de lo previsto en el Presupuesto de Egresos. Si se excede - de esos límites, las erogaciones dejan de ser Gastos Públicos, y por consiguiente corresponderá al Congreso de la --- Unión exigir responsabilidades.

De acuerdo a estas características, se esgrime otra definición del Gasto Público, en donde quedan incluidas: dice así: "Es toda erogación hecha por el Estado a través de su administración activa, destinada a satisfacer las funciones de sus entidades, en los términos previstos en el Presupuesto."

A nosotros nos satisface más la definición, dada al

principio de este apartado, porque engloba la actividad del Estado conjuntamente con lo que persigue, dicha actividad y que es: la satisfacción de una necesidad determinada; aunque aceptamos que el Gasto Público debe estar perfectamente marcado en el Presupuesto de Egresos.

#### CLASIFICACION DE LOS GASTOS PUBLICOS.-

##### A) Criterio Funcional.

De acuerdo con este criterio funcional, que también se denomina económico se distingue entre: gastos corrientes o de administración y gastos de capital o de inversión. Los primeros son, los destinados a sostener el costo directo de la Administración Pública; los segundos son, los destinados a aumentar la tasa de desarrollo económico del país.

##### B) Criterio de Productividad.

Otra clasificación es, según su productividad o su improductividad, los primeros son: los destinados a desarrollar medios de productividad y servicios prestados a los particulares; es decir, aquellos que persiguen el aumento de riqueza en favor del Ente Público o de la economía en general, tales como: la construcción de vías férreas, de carreteras, presas, etc. los segundos: que deberían ser llamados indirectamente productivos, son los destinados a asegurar el orden público, como son la administración de justicia, policía, ejército, armada, etc.

c) Por la Esfera en que se Causen.

En los Estados Federales y con organización Municipal, como nuestro país, deben distinguirse los Gastos del Gobierno Federal, de los Estados y de los Municipios; puesto que los tres tipos de Entes Públicos tienen actividad financiera y realizan gastos

D) Por el lugar en que se realizan.

Los gastos pueden distinguirse en: interiores, cuando se realizan dentro del territorio del propio Ente; y, exteriores, cuando se realizan fuera del territorio. Estos últimos pueden realizarse a favor del propio país, con el sostenimiento de los servicios diplomáticos, con éstos también beneficiados otros países.

E) Criterio de Periodicidad.

De acuerdo con éste, se clasifican los gastos en ordinarios y extraordinarios. Son gastos ordinarios, los que se repiten de una manera regular, constante, y periódica, de tal manera que su cuantía puede ser calculada con antelación; y extraordinarios, los imprevistos irregulares que se originan de una sola vez o bien, que reaparecen sin periodicidad.

Ahora hablaremos sobre la Partida Presupuestal, que es el recipiente legal, en donde se encuentra el Gasto Público; y éste viene siendo uno de los principios que justifican la existencia de los Impuestos; además de la sufragación de necesidades colectivas por encima de las individuales.

El Presupuesto de Egresos, es el resultado de un acto legislativamente formal y de un acto administrativo en su aspecto material.

Existen cuatro principios que fundamentan y limitan a la Partida Presupuestaria.

1) Principio de Anualidad:

Aforma Founrouge, que, a partir del siglo XVII y por influencia de las prácticas británicas, el carácter anual -- del Presupuesto llegó a constituir un principio indiscutido en las finanzas públicas clásicas. Contribuyeron a su afianzamiento, argumentos de orden político, ya que el sistema -- robustecía la facultad parlamentaria de controlar al Ejecuti vo, de modo tal que, la práctica iniciada bajo la forma de vo to anual del Impuesto, se transformó en un medio efectivo de conocer, vigilar y limitar la acción general del Gobierno en la democracia clásica.

En México, el principio de anualidad está establecido constitucionalmente y se deduce de la siguiente fuente normativa: a) el artículo 63 fracc. II, de la Constitución, determina que el Congreso se reunirá a partir del 10. de septiembre de cada año para celebrar, sesiones ordinarias, en las -- cuales se ocupará de los siguientes asuntos ... Fracc. II: Examinar, discutir y aprobar el Presupuesto del año fiscal -- siguiente y decretar los Impuestos necesarios para cubrirlo; b) el artículo 74, dispone que, es facultad exclusiva de la

la Cámara de Diputados... Fracc. IV, aprobar el Presupuesto anual de gastos discutiendo, primero las contribuciones que, a su juicio, deban decretarse para cubrir aquél. Además, el artículo 28 de la Ley Orgánica del Presupuesto entiende por Presupuesto de Egresos de la Federación, la autorización ex pedida por: la Cámara de Diputados, por iniciativa del Ejecutivo, para expensar las actividades oficiales, obras y -- servicios públicos a cargo del Gobierno Federal, durante el período de un año, a partir del 1o. de enero.

El año financiero, en el Derecho Mexicano coincide - con el año calendario, tiene pues, una duración de 12 meses, a partir del 1o. de enero.

## 2) Principio de Unidad.

Según Gabino Fraga, el Principio de unidad del Presupuesto, consiste en que haya solo un presupuesto de varios. Consistente en la reunión o agrupación de todos los gastos y recursos del Estado en un documento único.

## 3) Principio de Universalidad.

Este, consiste en que todos los gastos públicos deben estar autorizados por el Presupuesto, y tiene su fundamento constitucional en el artículo 126 de dicho conjunto normativo 'no podrá hacerse pago alguno que no esté consignado en - el Presupuesto o determinado por ley posterior'.

#### 4) Principio de No Afectación de Recursos.

Este tiene por objeto, que determinados recursos no se utilicen para la atención de gastos determinados, esto es, -- que no tengan una afectación especial, sino que ingresen a -- rentas generales; de modo tal que todos los ingresos, sin discriminación, entren a un fondo y sirvan para financiar todas las erogaciones.

## B) FORMAS DE CAPTACION DEL IMPUESTO.

En el capítulo V, vimos porque surgen los impuestos. En este apartado vemos como se extingue esa obligación.

Aún cuando existen diversos modos de extinguir la obligación tributaria, el más común y además el normal es el cumplimiento o pago, tal como ocurre con las obligaciones del derecho privado.

## EL PAGO.

Es el modo de extinción, por excelencia y el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, porque satisface la pretensión creditoria del sujeto pasivo.

Podemos decir que, en general, son válidos los principios esenciales de la institución en el derecho privado, para la materia tributaria, en cuanto no aparezcan explícitas o implícitamente derogados por las disposiciones particulares del Derecho Tributario. En materia de derecho privado el pago es una obligación de tipo bilateral; mientras que en materia fiscal es de tipo unilateral, por responder a obligaciones de derecho público, que surgen exclusivamente de la Ley y no de un acuerdo de voluntades.

Lo que nuestra legislación fiscal dice al respecto, se enmarca en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación (1982), dice "el pago de los créditos fiscales deberán

hacerse en efectivo salvo que las disposiciones aplicables establezcan que se hagan en especie.

El sujeto pasivo por adeudo propio es quien tiene la obligación, de pagar o de cumplir con la obligación, a menos que se trate deudores solidarios.

Ahora bien, se ha hablado sobre lo que es el pago, pero cuál es el objeto: es la relación de la prestación en que consiste la obligación tributaria. En las obligaciones tributarias sustantivas el objeto, es la entrega de una cantidad de dinero o de otros bienes en especie. En cambio, en las obligaciones tributarias formales, el objeto es la realización de un hecho positivo, o de un hecho negativo que puede ser una simple abstención o tolerancia.

El objeto de pago está sujeto a los siguientes principios:

- a) Principio de Identidad, por virtud del cual ha de cumplirse la prestación, que es objeto de la obligación tributaria y no otra. Esto significa que si la obligación, es en dinero; el deudor, no se libera de ella pagando con otra cosa, como pudiera ser el pago en especie.
- b) Principio de Integridad, por virtud del cual la deuda no se considera pagada sino hasta que la prestación ha quedado completamente satisfecha. Esto implica que, así un pago ha sido cubierto íntegramente sigue generando obligaciones

accesorias, o sea, intereses moratorios (recargos).

- c) Principio de indivisibilidad, por virtud del cual el pago no podrá hacerse parcialmente, sino solo en virtud de convenio expreso o por disposición de alguna ley.

Existen otras formas de extinción de la obligación tributaria aparte del pago, veremos solo algunas de ellas y solo en forma somera:

- Compensación:

Cuando el deudor y el acreedor tienen deudas líquidas y exigibles al mismo tiempo. Según el Código Fiscal de la Federación (1982) para que opere la Compensación debe ocurrir lo siguiente:

- a) deben ser cantidades líquidas y exigibles, b) declaradas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- Prescripción:

Es la extinción de la obligación fiscal por el transcurso del tiempo.

- Confusión:

Tiene las mismas características que la compensación. Se da cuando el acreedor es al mismo tiempo deudor.

- Cancelación:

Es la extinción de un crédito fiscal, por ser incosteable la obligación o por insolvencia del sujeto pasivo. Esta no es a petición del particular sino que la pide el sujeto activo.

## C) REGLAMENTACION EN EL PAGO DE IMPUESTOS.

Existen varios requisitos que deben cubrirse para que los pagos se cumplan en forma satisfactoria.

- 1) Requisitos de la Oficina Recaudadora, del lugar en que la Ley determine esto. También lo asevera nuestra legislación fiscal, puesto que se ocupa de determinar, lo que es el do micilio, para que sea ahí donde se cumpla con dicha obliga ción.
- 2) Requisitos de Tiempo. Dado el carácter legal, de la obliga ción tributaria, su cumplimiento debe efectuarse en el --- tiempo indicado por la ley; que en pric ipio debe quedar - expresado en la misma carga. O sea, que tratándose del Im- puesto debe expresarse en donde y cuando debe cumplirse -- con él.

La exigibilidad del pago queda enmarcada en el artícu lo 18 del Código Fiscal (1982), que a la letra dice: ...a fa lta ee disposición expresa, el pago deberá hacerse:

- I.- sí es, a las autoridades a las que corresponde formular - la liquidación, dentro de los 15 días siguientes a la fe- cha en que haya surtido efecto la notificación de la mis- ma.
- II.- sí es a los sujetos pasivos o responsables o solidarios a quienes corresponde determinar la cantidad líquida de la presentación, dentro de los 20 días siguientes al naci---

miento de la obligación, pero tratándose de personas -- obligadas a efectuar retenciones, el pago se hará me--- diante declaraciones a más tardar el día 15, o al si--- guiente día hábil del mes inmediato posterior.

III.- si se trata de obligaciones derivadas de contratos o -- consecuencias que no señalan la fecha de pago, ésta de- berá aceptarse dentro de los quince días siguientes a - su celebración.

3) Requisitos de forma. La regla general, es el pago, y este debe efectuarse en efectivo y en moneda nacional, salvo -- las disposiciones que se hagan en contrario. En la Repúbli- ca Mexicana, los pagos se hacen en moneda nacional, como - ya dije, las cantidades deben recuadrarse en esa forma que se indicó.

En el extranjero se cubren con la moneda del país en que se haga la recuadración. convirtiéndose después la moneda a pesos mexicanos conforme a la equivalencia que marca la Se- cretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando el pago es en especie, éste se autoriza como una excepción y solo en el caso de metales como el oro, co- bre, etc. A los explotadores de ese metal les resulta más ba- rato pagar el Impuesto en especie, que en efectivo.

En caso de pagarse en giros postales o telegráficos, éstos se admiten como dinero en efectivo. También se aceptan

como pago: los Bonos de la Tesorería, los Certificados de la Tesorería, los Timbres y Marbetes, etc.

Los cheques certificados también se aceptan como dinero en efectivo.

Cuando el sujeto pasivo ha cumplido con su obligación y se ha liberado de ella por medio del pago, puede comprobarlo por medio del recibo oficial, en el cual se expresa en números y letras, la cantidad recibida y se expresa también el número de oficina recaudadora, entregándose el original al interesado.

Cuando no se cumple con la obligación fiscal, o esta se retarda se incurre en una mora y por lo tanto se somete a una infracción punible.

El Código Fiscal (1982) en su artículo 22 percibe lo concerniente a los recargos e intereses moratorios... cuando no se pague un crédito fiscal dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, deberán cubrirse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno... la tasa de recargos será de un 50%.

#### Efectos de pago.-

El efecto de pago es la extinción de la obligación tributaria y por consecuencia la liberación del deudor.

Fouroye, considera, que para que el pago produzca este efecto liberador deber reunirse estas condiciones (23).

- a) que el pago se de al Estado lisa y llanamente, sin reservas de ninguna naturaleza.
- b) que haya habido buena fe, de parte del sujeto pasivo, que no haya existido malicia ni negligencia.

- Para nosotros no es indispensable (así lo creemos), la buena fe para que quede liberado el sujeto pasivo de su obligación; basta solo el pago, para que quede libre de la misma en su forma o aspecto exterior; en su aspecto interno el sujeto pasivo se libera también con el pago, porque se quita un peso de encima.

-----

(23) De Su Obra Derechos Financieros. Tomado de la obra de F. de la Garza p. 157. Ed. Porrúa.

## D) EVASION DE IMPUESTOS.

"NO es posible que el hombre de nuestros días crea en el Estado en que vive, ni contribuya con lealtad y diligencia al levantamiento de las cargas públicas, en la Administración no somete rigurosamente sus actos fiscales a un orden jurídico que infunda seguridad, en sus relaciones con los particulares.

¡Cuántas veces el fraude no es sino una torpe y amarga reacción frente a un Estado en el que se ha perdido la fe!"

Comúnmente, la resistencia fiscal se atribuye a una propensión innata de la persona, de la que se dice, es por naturaleza egoísta.

Probablemente, al efectuar esta afirmación o al compartir esa creencia se olvida que la persona es, por naturaleza también sociable y siente anhelos de convivir con los demás. Si esto es así, parece que en el ser humano concurren propensiones contrapuestas, toda vez que, por una parte no de sea aportar o bien aspira a esquivar su aportación y esfuerzo a la colectividad.

Recientemente, ha sido razonado con suficiente rigor, que el origen de la resistencia fiscal, sin ser totalmente ajeno al egoísmo, responde a otras causas que han de buscarse no tanto en la interioridad de la persona sino en cuanto a su

entorno. Como se sabe, la posición del ser humano y de sus actitudes y reacciones en el ámbito de la convivencia no vienen determinadas, en exclusiva, por un estigma genético que la -- obligue a comportarse de una manera dada sino que aquel ejerce singular influencia en el medio ambiente, esto es, la realidad sociológica, en la que se halla inmerso. Que esto es -- así, y lo pone en evidencia el hecho de que, mientras en unos países la resistencia fiscal es frecuente y se admite por la sociedad sin valoración payorativa, en otros países, el fraude tributario es considerado detestable y quien lo practica queda en cierto modo, marginado de la comunidad (esto es, en algunos países de Europa).

En los países donde el ser humano nace y se desarrolla en el marco de un entorno circundante en que el fraude se estima nocivo (por los aspectos negativos que presenta), y -- así es valorado colectivamente, esa concepción influye poderosamente y perfila la idea, que pasa a ser convicción, de que el fraude es perturbador y ha de quedar marginado por ser expresión de insolidaridad. Precisamente, es en esos países donde la fiscalidad es más justa y donde el Gasto se administra con mayor transparencia.

En rigor, el origen de la resistencia fiscal se halla, en gran parte, en esa falta de confianza, en esa ausencia de convencimiento de que la actividad pública desplegada en torno a los ingresos y gastos es correcta en todos los órdenes.

Esto significa que el contribuyente siente temor respecto de la buena fe o buen proceder de la Administración Pública, y entonces, deja de cumplir con su obligación.

Pero ésta no es la única razón que entraña la evasión fiscal.

En segundo lugar, una mayor o menor evasión está en función de los motivos históricos y puede que también en los religiosos. El hecho de haber considerado a lo largo de algunos siglos como prueba de patriotismo o de éxito, el no pagar los tributos a un Estado, considerado como opresor, o a un soberano ilegítimo, hace muy comprensible esa convicción que se forma sobre la falta de reprochabilidad en la evasión, aún cuando las condiciones antes mencionadas hayan desaparecido.

En tercer lugar, el hecho de que la presión tributaria al menos en parte, no sirva para cubrir los costos de los servicios públicos, sino para alcanzar finalidades políticas y sociales, determina que quienes no están de acuerdo con esas finalidades encuentran en esa divergencia un argumento para justificar la evasión.

Habrán otros casos, en que se defraude al fisco por el simple afán de hacerlo. En otros casos, será la falta de recursos materiales para cubrir dicha obligación.

Entonces podemos señalar, que la evasión resulta ser según el caso ilegal.

Sería ilegal, cuando se obra de mala fe y además con conciencia del daño que se causa, como sería en el caso de - Contrabando, o el Fraude.

Este tipo de evasión constituye un delito que, es penado por las leyes porque elude, el infractor una obligación que debe cumplir.

Aquí el Estado, hace uso de su facultad económico-coactivo y además recurre a la justicia penal.

El fraude, en realidad, al ser fuente manifiesta de injusticias, constituye una lacra social, pero debe tomarse en cuenta que esto no es causa en sí misma, sino efecto poco menos que obligado cuánto que todo lo que rodea al sujeto que lo comete, se halla dominado por una laxitud fiscal que invita al incumplimiento.

La evasión fiscal en México, sin atender a su etiología; reviste esas dos formas mencionadas que son: el Fraude y el Contrabando.

En estos dos casos se abusa del Fisco y se termina - evadiendo el cumplimiento de la obligación fiscal.

Siempre que se habla de evasión se arguye, sobre todo los que la cometen, que se desconocía la Ley, o bien que no se sabía de la obligación, a fin de disculpar su actitud poco patriótica.

Obviamente, cualquier intento de superación de la resistencia fiscal ha de partir del conocimiento cierto de las causas que la producen.

El estudio de esas causas, constituye una premisa indispensable, para afrontar la tarea de intentar la superación de esa resistencia hacia el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Más si se conocen las causas de la actitud poco propicia al pago de Impuestos, y éstas, según se ha expuesto, consisten en la influencia que el medio circundante ejerce en cada persona, así como consecuencia de un ambiente donde prevalece un clima fiscal poco propicio al cumplimiento de las obligaciones tributarias, parece que, actuando sobre las causas, podría cambiarse la influencia del medio ambiente en las personas, y, en definitiva, hacer que las mismas vieran en la fiscalidad un cambio a través del cual, vivirían y convivirían mejor.

Planteando así el problema, habría que determinar la manera más adecuada para corregir la mentalidad social o mejor dicho su aversión hacia el pago de Impuestos, y el modo más acertado para conseguir que, donde exista una actitud de resistencia, hubiera una mayor propensión a contribuir; es sin duda alguna, la educación fiscal que debe impartirse en la Sociedad.

Con la educación fiscal habría de cambiar la mentali

lidad, de suerte que, de creer que es virtud y mérito defraudar, se pasaría a entender, como ocurre en algunos países europeos, que piensan que si se defrauda frecuentemente al Fisco, se posee una personalidad rebelde, y que por lo tanto no se debe ser admitido dentro de la Sociedad y queda en estado de marginación completa.

Tenemos también, otras situaciones que aunque no son tomadas como parte de la evasión fiscal; son situaciones en -- que el Impuesto no se cubre íntegramente o no se paga; esto es, en el caso de las exenciones y en los estímulos fiscales.

Varios motivos pueden conducir al legislador a declarar exentos del Impuesto, ciertos hechos impunibles que, como dice Giannini, "dda la delimitación del Presupuesto la Ley señala como normal, quedarían sometido a aquéi" (25).

A estas exenciones se les llama objetivas, propiamente dichas. Estas pueden ser de distintas categorías:

- 1) Las que se establecen porque la magnitud o el valor del hecho impunible quedan debajo de cierto límite. La carga tributaria no renuncia.
- 2) Las exenciones mediante las cuales se intenta lograr una aplicación más equitativa. Ejemplo, cuando se exenta a determinado sector industrial para fomentar la producción.

-----

(25) De su Obra Instituciones, tomado esto de la Obra de Sergio P. de la Garza: Derecho Financiero, n. 160 Ed. Porrúa.

- 3) Las exenciones que tienen por objeto facilitar el desarrollo de cierta actividad económica que en determinado momento se estima conveniente proteger en defensa del interés general. Por ejemplo, los estímulos otorgados al turismo, la producción, etc.

C A P I T U L O  
S E P T I M O

CONCLUSIONES

## CONCLUSIONES

A continuación expondremos a manera de corolario, a l g u n o s   p u n t o s   q u e   c r e e m o s   i m p o r t a n t e s   d e s e c e m o s   q u e   d e s e m a n i f i e s t o   s u   i m p o r t a n c i a.

- 1.- El Impuesto es una fuente de ingresos. Esta, es aquella de donde, el Estado, obtiene sus recursos económicos, - por lo tanto, el Impuesto es una fuente de ingresos; -- siendo además la mejor, obteniéndose con éste (impuesto), los recursos que se invierten para procurarle benefi--- cios a quienes los aportan.
- 2.- El Impuesto surge de la 'necesidad colectiva'. Ya que - es el medio por el cual se logra sufragar los gastos de la Sociedad, por lo que este tributo surge debido a esa necesidad, y es pagado por ella misma.
- 3.- Los Impuestos surgen por y para la Sociedad. Su base se enmarca en el artículo 31 fracción IV, Constitucional - éste dispositivo legal moldea al impuesto en otros artí culos). Pero su base, su fuente o mejor dicho, la razón para que existieran y posteriormente fueran reguladas - por un dispositivo legal se encuentra en la misma Socie- dad; esa convivencia humana que engendra gastos y nece- sidades que deben ser satisfechos de algún modo, y ese modo resulta ser, por medio del Impuesto. Entonces sí - la Sociedad crea la necesidad de que el Impuesto nazca,

es ella la que debe pagarlo.

- 4) La obligación de pagar el Impuesto, radica en la situación creada por la Ley. El momento en que el sujeto entra en tal situación queda obligado fiscalmente.
- 5) La obligación tributaria existe porque es la Ley quien la impone (la situación que anteriormente mencionamos). El hecho de no cumplir con la obligación no significa que ésta deje de existir, solo se está evitando su cumplimiento; o bien no se tiene la suficiente conciencia de que se debe cumplir con tales obligaciones.
- 6) La Ley impone los tributos, debe plantearse de tal modo que no existan ambigüedades o confusiones, para que la imposición tributaria sea exacta y concisa, tanto en su contenido como en su forma y alcance y de ese modo se cumpla en forma correcta con dicha obligación.
- 7) Los Impuestos deben ser mínimos. Para que así, los contribuyentes no se sientan tan presionados. Para esto, el Estado debe suprimir aquellos que resulten irrelevantes y dejar solo los necesarios, con los cuales se puede cubrir el Gasto Público.
- 8) El sacrificio en el pago del Impuesto, no debe ser el mismo para todos los contribuyentes. Por eso la carga tributaria debe ser equitativa, se debe contribuir de acuerdo a los ingresos personales.

- 9) Los Impuestos, son justos sí son creados y planteados en forma correcta. Deben ser proporcionales y no muy operosos, además de equitativos y su destino debe ser el adecuado.
- 10) La evasión fiscal debe evitarse, concientizando y educando ambos sentidos: al sujeto pasivo, para que vea en beneficio que trae consigo el pago del Impuesto; y al sujeto activo, para que haga buen uso del recurso.
- 11) Los Impuestos redundan siempre en beneficio de la Colectividad de ese modo deben pagarse; porque como ya se dijo son por y para la Sociedad.

Entonces debemos olvidarnos de egoísmo y empezar a tomar mayor conciencia social y educarnos para mejorar en todos los aspectos, no para retroceder y demostrar nuestra cultura en forma equivocada, evadiendo responsabilidades.

- 12) La justicia Social es el Principio de la armonía dentro de la convivencia humana. Ahora bien, si el derecho constituye el orden rector de la Sociedad y la Justicia es el parámetro con que ha de medirse y aplicarse el Derecho; entonces, debemos concluir que el Impuesto tiene que ser justo por excelencia, como producto jurídico y social, que es.

## CITAS

## PIES DE PAGINA)

- 1.- Guillermo Ahumada. De su Obra Finanzas Públicas. Nota tomada de la Obra de Margain Manatou: Introducción al Estudio del Derecho Tributario p. 61 Editorial Universitaria Potosina (viene en la pág. 1).
- 2.- De la Obra Principios de la Ciencia de las Finanzas
- 3.- Principios de Finanzas Públicas. Nota las citas 2 y 3, - fueron tomadas de la Obra Introducción al Estudio del Derecho Tributario de Margain Manatou, p. 62 (viene en la pag. 2).
- 4.- Compendio de Derecho Público, Tomo III, p. 253. Nota tomada de la Obra Introducción al Estudio del Derecho Tributario, de Margain Manatou. p. 64 Ed. Universitaria Potosina (viene en la pag. 4).
- 5.- De la Obra Finanzas Públicas p. 34. Tomando esto, de la Obra de Derecho Financiero Mexicano de Sergio F. de la Garza. Ed. Porrúa (viene en la pág. 9).
- 6.- Derecho Administrativo de Gabino Fraga pág. 15 a 20. Ed. Porrúa (viene en la pag.14).
- 7.- Clasificación de Bonnard, de su Obra Derecho Administrativo. Esta se tomó de la Obra de Gabino Fraga; Derecho Administrativo p. 22. Ed. Porrúa (viene en la pag.14).

- 8.- De la Obra Finanzas Públicas p. 216. Cita tomada de la Obra de Margain Manatou; Introducción al Estudio del Derecho Tributario p. 76 Editorial Universidad Potosina.
- 9.- Jurisprudencia, Apéndice. Tomo LXXVI p. 794
- 10.- De su Obra Introducción al Estudio del Derecho Tributario p. 77. Ed. Universitaria Potosina.
- Nota: las citas 8,9 y 10 (vienen en la pág. 32).
- 11.- De su Obra Derecho Tributario. Tomado de la Obra de Margain Manatou p. 127 (viene en la pag. 42),
- 12.- La Riqueza de las Naciones p. 726  
Tomado de la Obra de Derecho Tributario, Introducción de Margain Manatou. p. 54
- 13.- Tomando el comentario de la Obra Introducción al Estudio del Derecho Tributario de Margain Manatou, p. 38)
- Nota: las citas 12 y 13 (vienen en la pág.54 ).
- 14.- Einaudi, Principios de la Hacienda Pública
- 15.- Bielsa, Compendio de Derecho Público Tomo III
- 16.- De su teoría denominada del Sacrificio.
- Nota: las tres últimas citas fueron de Margain Manatou, de su Obra Introducción al Estudio del Derecho Tributario p. 38 y 39. Ed. Universitaria Potosina. (viene en la pag.55 )

- 17.- El sujeto activo es el acreedor, quien cobra la deuda y el sujeto pasivo es quien debe pagarla.
- 18.- El crédito fiscal, es la propia obligación.  
Nota: ambas citas (vienen en la pág. 68 ).
- 19.- De su Obra Finanzas Públicas p. 90. Tomando esto de la Obra Derecho Financiero, de Sergio F., de la Garza, p. 504 Ed. Porrúa (viene en la pag. 70).
- 20.- Es una forma de exigir el pago de un Impuesto; pero no es aceptado en todas partes porque se dice que es ilegal y violento. Se toma como sinónimo de: prevaricato, peculado o concusión. (viene en la pag. 83 ).
- 21.- Palabras textuales de Dicha Declaración. Tomando esto de la Obra Memoria del X Congreso Mundial Ordinario de Filosofía del Derecho y Filosofía Social. UNAM (viene de la pag. 84).
- 22.- Flores Zavala, de su Obra Finanzas Públicas Mexicanas p. 183. Tomado de la Obra Derecho Financiero Mexicano, de Sergio F. de la Garza p. 157 (viene de la pag. ).
- 23.- De su Obra Derecho Financiero. Tomado de la Obra de - Sergio F. de la Garza p. 157 Ed. Porrúa (viene en la pág. ).

- 24.- De su Obra Instituciones, tomado esto de la Obra de --  
Sergio F. de la Garza: Derecho Financiero Mexicano. p.  
160 Ed. Porrúa. (viene en la pag. ).

## BIBLIOGRAFIA

- Memoria del X Congreso Mundial Ordinario de Filosofía del Derecho y Filosofía Social (I.V. R.).  
Volúmenes I al IV.  
Instituto de Investigaciones Jurídicas  
Universidad Nacional Autónoma de México  
México, 1981.
- Etica (teoría y aplicación)  
Austria Fagothey.  
Editorial Interamericana  
México, 1985,
- Introducción al Estudio del Derecho Tributario  
Emilio Margain Manatou  
Editorial Universitaria Potosina  
México, 1981.
- Derecho Financiero Mexicano  
Sergio F. de la Garza  
Editorial Porrúa.  
México, 1973.
- Prontuarios de Leyes Fiscales  
Editorial Trillas  
Sexta Edición  
México, 1982

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos  
Librerías Teocalli.  
1982.
  
- Los Impuestos  
Salvat Editores  
Antonio Berliri  
México 1975
  
- Enciclopedia de México  
Tomo # 3  
Editora Mexicana  
México, 1978
  
- Derecho Constitucional Mexicano  
Ignacio Burgoa O.  
Editorial Porrúa  
México, 1982.