

378  
29



# Universidad Nacional Autónoma de México

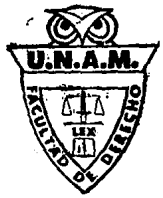
FACULTAD DE DERECHO



## "EXEGESIS DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS"

FALLA DE ORIGEN

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



MEXICO, D. F.

1990



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

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

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

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

## **I N D I C E**

<b>PRIMERA PARTE</b>		<b>PAG.</b>
<b>BREVE ESTUDIO DOCTRINARIO DE LOS TRIBUTOS</b>		
1º	INTRODUCCIÓN	1
2º	DEFINICIÓN	2
3º	PRINCIPIOS	7
4º	NATURALEZA JURÍDICA	15
5º	CLASIFICACIÓN	15
6º	CARACTERÍSTICAS	17

### **CAPITULO SEGUNDO EL IMPUESTO**

1º	INTRODUCCIÓN	21
2º	DEFINICIÓN	21
3º	PRINCIPIOS PROPIOS DEL IMPUESTO	26
4º	CARACTERÍSTICAS	29
5º	CLASIFICACIÓN	36

### **CAPITULO TERCERO LOS DERECHOS**

1º	INTRODUCCIÓN	40
2º	DEFINICIÓN	40
3º	CARACTERÍSTICAS	47

### **CAPITULO CUARTO LA CONTRIBUCION ESPECIAL**

1º	INTRODUCCIÓN	59
2º	DEFINICIÓN	60
3º	CARACTERÍSTICAS	62
4º	CLASIFICACIÓN	68

**CAPITULO QUINTO  
PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS**

**PAG.**

1º	INTRODUCCIÓN	76
2º	LOS PRECIOS	77
3º	DEFINICIÓN	82
4º	CARACTERÍSTICAS	87

**SEGUNDA PARTE  
ANÁLISIS DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS**

**CAPITULO PRIMERO  
LOS DERECHOS EN MEXICO**

1º	INTRODUCCIÓN	95
2º	LEGISLACIÓN DE LA MATERIA	96
3º	ESTRUCTURA DE LA LEY	104

**CAPITULO SEGUNDO  
IMPUESTOS CONTENIDOS EN LA LEY FEDERAL DE DERECHOS**

1º	INTRODUCCIÓN	
2º	TÍTULO PRIMERO: DERECHOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS	
3º	TÍTULO SEGUNDO: DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE LOS BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO	

**CAPITULO TERCERO  
CONTRIBUCIONES ESPECIALES CONTENIDAS EN LA LEY  
FEDERAL DE DERECHOS**

1º	INTRODUCCIÓN	125
2º	TÍTULO PRIMERO: DERECHOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS	126

**CAPITULO CUARTO**  
**PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS CONTENIDOS EN LA LEY**  
**FEDERAL DE DERECHOS**

1º	INTRODUCCIÓN	133
2º	TÍTULO PRIMERO: DERECHOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS	135
3º	TÍTULO SEGUNDO: DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO	137
	CONCLUSIONES	138

## **PRIMERA PARTE**

### **BREVE ESTUDIO DOCTRINARIO DE**

### **LOS TRIBUTOS**

## **CAPITULO PRIMERO**

### **LOS TRIBUTOS**

- 1.- INTRODUCCION**
- 2.- DEFINICION**
- 3.- PRINCIPIOS**
- 4.- NATURALEZA JURIDICA**
- 5.- CLASIFICACION**
- 6.- CARACTERISTICAS**

## 1.- INTRODUCCION

Debido a que la primera parte de este trabajo está dedicada a un breve estudio de los diversos tributos re conocidos por la doctrina, resulta de vital importancia comenzar por estudiar al género, es decir, al tributo en general, para estar en condiciones de adentrarnos en los tributos en particular. Con el fin de lograr una aceptable homogeneidad, se procurará que todos los capí tulos de la primera parte lleven la misma esquematiza-- ción.

Este primer capítulo busca sentar las peculiaridades que deberá contener toda figura tributaria, ya que si bien es cierto que cada especie tributaria guarda sus propias características, las contenidas en este pri mer capítulo deberán ser constantes en todas y cada una de las especies tributarias, añadiendo cada figura sus razgos típicos.

Aunque los ingresos del Estado no sólo son tribu-- tos, éstos, representan la mayor parte de sus ingresos, al menos en políticas financieramente sanas, por eso es que se asigna una marcada importancia al estudio del - tributo. Las bases sentadas en este primer capítulo de berán ser recordadas en cada uno de los subsecuentes, tanto en la primera como en la segunda parte de este trabajo; ya que se advertirán figuras a las que el le-- gislador les ha asignado una nomenclatura que no con-- cuerda con sus elementos reales, en apoyo a lo anterior es conveniente citar la tesis siguiente:

TRIBUTOS.- Su estudio debe realizarse de acuerdo con su verdadera naturaleza jurídica, independientemente de la denominación que le den las partes o incluso la ley. Aún cuando la ley atacada de inconstitucional, llame al tributo controvertido "Derecho", en tanto las autoridades responsables lo conceptúan como un "Derecho de coo-- peración" y el quejoso sostenga que es un impuesto espe



cial, lo cierto es que este Supremo Tribunal debe analizar el gravamen motivo de amparo, de acuerdo con su verdadera naturaleza jurídica, independientemente de la denominación que le den las partes.

SJF, VII Epoca, Vol. 70 1a. parte, P. 35, AR. 1864/72 - Cfa. Operadora de Teatros, S.A. 22-X-72.

## 2.- DEFINICION

Son múltiples las definiciones que tanto en el aspecto doctrinario, como legislativo se han elaborado acerca del tributo, de las que se han escogido las siguientes:

Giuliani Fonrouge, Carlos, citado por el lic. De la Garza<sup>(1)</sup> define al tributo; "Una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado, en virtud de su poder de imperio y que dá lugar a relaciones jurídicas de Derecho".

La anterior definición es aceptable aunque poco substancial, en su parte final, pues resulta abstracto y poco trascendental el hecho de que dé lugar a "relaciones jurídicas de Derecho", ya que todas las instituciones jurídicas dan lugar a este tipo de relaciones, por lo que considero que una definición se debe constreñir a los elementos propios de aquello que se conceptúa.

Por su parte Blumenstein<sup>(2)</sup> señala; "Tributos son -- las prestaciones pecuniarias que el Estado o un ente Público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma".

(1) De la Garza Sergio Francisco, DERECHO FINANCIERO MEXICANO, Editorial Porrúa, S.A. México 1986, P.318.

(2) Citado por De la Garza, op. cit. p.318.

La idea anotada prevé la posibilidad de que un ente - distinto al Estado esté facultado para exigir tributos a los gobernados, hecho que en México no se actualizará, - mientras no sea reformada la Carta Magna, misma que en su artículo 31, fracción IV dispone:

Artículo 31.- Son obligados de los Mexicanos.

Fracción IV.- Contribuir para los gastos Públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Del anterior ordenamiento se desprende que nuestra -- obligación de contribuir a los gastos públicos, será sólo de aquellos erogados por la Federación, Estado y Municipio es decir, de la Administración Activa Centralizada, por lo que una empresa Estatal como por ejemplo un organismo descentralizado, que cuenta con patrimonio propio, no tiene - porque requerir contribuciones del gobernado que tengan -- por fin sufragar sus gastos.

Para Héctor Villegas<sup>(3)</sup> "Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una ley y para cubrir los gastos -- que demanda el cumplimiento de sus fines".

Definición magistral en todos sus aspectos, pues reúne todos los rasgos propios de la figura denominada tributo, a saber: que el derecho del Estado emana de su poder soberano; que este derecho estará limitado a la capacidad contributiva del gobernado, entendiéndose ésta, en opinión del Licenciado Raúl Rodríguez Lobato,<sup>(4)</sup> "como los ingresos que exceden de aquellas cantidades indispensables y su

(3) Villegas B. Héctor, CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO, ed. De Palma, Buenos Aires 1984.p.73.

(4) Rodríguez Lobato Raúl. DERECHO FISCAL, Harla S.A. de C.V. México, 1986, p.62.

ficientes para que una persona y su familia subsistan"; además, ordena que el tributo esté plasmado en una ley, con lo cual se atiende al requisito de legalidad; por último, se especifica que el destino de los tributos será exclusivamente para "cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines" o sea, los gastos públicos.

Para Gian Antonio Micheli<sup>(5)</sup> tributo "es una prestación pecuniaria que tiene por objeto suministrar al Estado, los medios para hacer frente a los gastos públicos".

Esta definición aunque breve, resulta sumamente atinada, ya que se prevé el fin del tributo que son los gastos públicos, faltando definir a cargo de quien será el tributo.

El tratadista brasileño Geraldo Ataliba,<sup>(6)</sup> define al tributo como "La obligación jurídica pecuniaria, ex-lege, que no constituye sanción de un hecho ilícito, cuyo sujeto activo, es en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la Ley".

Encontramos en la anterior definición aspectos positivos y negativos. Entre los primeros se aprecia una importante característica de los tributos, consistente en que éstos son obligaciones ex-lege, es decir, que la fuente de ellos está representada por la conjunción de un presupuesto establecido por la ley y un hecho de la vida real que se ajusta perfectamente a la hipótesis, o sea, que su fuente directa e inmediata es la ley.

(5) Micheli Gian Antonio, CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO, Editorial - de Derecho Financiero, Madrid, 1975.p.40.

(6) Citado por DE LA GARZA, op. cit. p.319.

Otra característica positiva es el hecho de establecer que los tributos no constituyen sanción de un hecho ilícito, ya que los tributos tienen un fin recaudador y no represivo como las sanciones.

El aspecto negativo se advierte en la parte final de la definición en lo referente al sujeto pasivo, pues resulta poco preciso y hasta confuso el término "alguien".

Por último, Adolfo Carretero Pérez<sup>(7)</sup> considera al tributo como una prestación dineraria, obtenida coactivamente por la Administración en virtud de su potestad de supremacía, para hacer frente a gastos públicos.

En lo referente a las definiciones legales se transcriben las siguientes:

El Código Tributario del Uruguay en su artículo 10, define al tributo en los siguientes términos.

ARTICULO 10.- Tributo es la prestación pecuniaria que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

No constituyen tributos las prestaciones pecuniarias realizadas en carácter de contraprestación por el consumo o uso de bienes y servicios de naturaleza económica, o de cualquier otro carácter, proporcionados por el Estado, ya sea en régimen de libre concurrencia o de monopolio, directamente, en sociedades de economía mixta o en concesión.

El anterior concepto, aunque excelente en opinión de De la Garza<sup>(8)</sup>, en su parte segunda dá cabida a la controversia, pues como se verá en la figura tributaria conocida en México como "Derechos" y en el resto de los países de habla hispana como "Tasa", la entrega que hace el sujeto pasivo del tributo en cuestión es precisamente

(7) Carretero Pérez Adolfo, DERECHO FINANCIERO, Edit. Talleres de Ramos Arles Gráficas, Madrid 1968.p.298.

(8) De la Garza.op. cit. p. 318.

a cambio de un servicio divisible recibido por parte del Estado; sin embargo, no es conveniente por ahora adentrarse en esta polémica, ya que estas consideraciones se harán en el capítulo correspondiente, denominado los -- "DERECHOS".

El código tributario nacional de Brasil dá la siguiente definición.

ARTICULO 3o.- Tributo es toda prestación pecuniaria obligatoria, en moneda o cuyo valor pueda expresarse en ella, que no constituye sanción de un hecho ilícito, instituida en la Ley y cobrada mediante actividad administrativa plenamente vinculada.

El Modelo de Código Tributario para América Latina-- (CTAL) en su artículo 13 dice:

ARTICULO 13.- Tributo son las prestaciones - en dinero que el Estado, en ejercicio de un poder imperioso exige, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fi nes.

A la definición anterior, se le puede hacer la observación de que es válido cubrir los tributos en otros -- bienes distintos al dinero, la Ley Federal de Derechos, en su artículo 267 párrafo IV, establece:

ARTICULO 267.- Tratándose de oro el derecho sobre minería se pagará invariablemente en -- la misma especie. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante disposiciones de carácter general determinará por que otros minerales se pagará el derecho en especie.

Por lo que toca a la legislación de nuestro país, -- ésta llama "contribución" a los tributos, tal vez por el hecho de que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política señala que todos los mexicanos tienen la obligación de "contribuir" a los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio --

en que residan, de la manera proporcional y equitativa -- que dispongan las leyes.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo segundo define a las "contribuciones", o sea, las especies; sin embargo, es omiso en cuanto al género, es decir, no define a la contribución (tributo).

Por último, a manera de aportación se propone la siguiente definición:

TRIBUTO.- Son los bienes pecunarios que el Estado -- exige, en base a una Ley, a los gobernados poseedores de capacidad contributiva, y que tienen por objeto sufragar los gastos públicos.

### 3.- PRINCIPIOS DE LOS TRIBUTOS

Desde el punto de vista doctrinario, fue Adam Smith (9) quien estableció, en su obra la "Riqueza de las Naciones", los principios tributarios reconocidos universalmente; dichos principios son:

a) PRINCIPIO DE JUSTICIA.- Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cercana a sus respectivas capacidades, es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado.

De la observancia o menosprecio de esta máxima, depende lo que se llama equidad o falta de equidad de los impuestos.

Este principio se complementa con otros dos principios, el de Generalidad y el de Uniformidad; el primero se refiere a que todos los que se encuadren en la hipótesis legal deben pagar tributos, a excepción de aquellos -

(9) Smith, Adam, La Riqueza de las Naciones, Aguilar Madrid, 1956 -- pp. 663 y ss.

que carezcan de capacidad contributiva; el segundo, de Uniformidad se concreta en el enunciado de "que todos - deben ser iguales frente al tributo", esta "igualdad" - se logra con la combinación de dos criterios el de capacidad contributiva (posibilidad económica de pagar un - impuesto) y el de igualdad de sacrificio (que la ley -- trate igual a situaciones iguales y desigual a situaciones desiguales, dependiendo del "sacrificio" que significa obtener la percepción).

b) PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.- "El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no - arbitrario. La fecha de pago, forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claros para el contribuyente y para todas las demás personas.

La inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de hombres, que ya por la función que desempeñan son impopulares, - incluso cuando no son insolentes, ni corrompidos".

En la actualidad este principio se ha desarrollado mediante el establecimiento de seis elementos esenciales que son: objeto, sujeto, exención, base, tarifa, época de pago.

c) PRINCIPIO DE COMODIDAD.- "Todo impuestos debe - recaudarse en la época y en la forma en la que es más -- probable que convenga su pago al contribuyente".

Este principio busca realizar, de la mejor manera posible, el cobro de un tributo, es decir, en la medida en que sea menos molesto al contribuyente enterar sus tributos, la recaudación será mayor, por eso es que --- existen distintas épocas de exigir el tributo, por ejemplo, para un obrero que por lo regular no es dado a administrar correctamente sus ingresos, resultaría inadecuado exigirle su contribución al final del año; sin embargo un empresa que no conoce sus utilidades sino has-

ta finalizar su ejercicio fiscal, su época de pago será anualizada; el hecho de que se cobren anticipos del impuesto final, es por necesidad económica, pero no puede ser considerado como pago definitivo.

d) PRINCIPIO DE ECONOMÍA.- "Todo impuesto debe plnearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que se ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeña posible".

Este principio establece la necesidad que tiene el Estado de aprovechar al máximo los tributos recaudados, toda vez que si en la colecta del tributo se invierten grandes cantidades, las necesidades colectivas se verán sin atención por el poco rendimiento de lo gravado.

Por su parte el tratadista alemán Fritz Neumark<sup>(10)</sup> en su obra "Principios de la Imposición" desarrolla los siguientes principios:

1.- POLITICOS SOCIALES (Distribución Inter-Individual del impuesto).

1.- Generalidad.- Todas las personas naturales y jurídicas con capacidad de pago deben someterse al impuesto, ninguna persona puede excluirse de un impuesto general, sino por motivos basados en los fines del Estado.

2.- Igualdad.- Las personas en situación igual han de recibir el mismo trato impositivo, debiendo conceder se un trato tributario desigual a las personas que se hallen en situaciones diferentes.

3.- Proporcionalidad o gravámen sobre la capacidad de pago.

Las cargas fiscales deben fijarse en proporción a los índices de capacidad de pago, de forma que la imposición resulte igualmente onerosa, en términos relati-

(10) Neumark Fritz, PRINCIPIOS DE LA IMPOSICION, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1974 p.p.XXV a la XLVII (Introducción)



vos, a cada contribuyente (Principio de Uniformidad Pro  
pio del Impuesto).

4.- Redistribución.- La imposición debe alterar la distribución primaria de la renta por el sistema económico, disminuyendo las diferencias de renta mediante la progresividad. Los anteriores principios buscan lograr el fin de justicia.

#### 11.- POLITICOS ECONOMICOS.

5.- Evitar el dirigismo fiscal.- La imposición no debe practicar intervenciones parciales y asistemáticas que perturben o beneficien la constitución o el funcionamiento de una parte de determinados sectores de la vi  
da económica.

6.- Minimizar la intervención tributaria en la esfera privada y en la libre disponibilidad económica.- - Subordinado a los principios de justicia, los presupuestos fiscales y a los de estabilización y crecimiento, el impuesto debe mantener la mínima intervención en la esfera privada y no perturbar el ejercicio de las libertades económicas.

7.- Evitar distorsiones a la competencia y favore--  
cerla.- El impuesto debe evitar cualquier consecuencia - involuntaria que perjudique la competencia y debe suprimir o atenuar las imperfecciones de ésta (Esta figura es propia de la especie denominada impuesto).

8.- Suficiencia.- El sistema tributario debe estruc--  
turarse de tal forma, que los ingresos tributarios permj--  
tan la cobertura duradera de los gastos.

9.- Capacidad de adaptación o incrementación.- En caso necesario y a corto plazo, el sistema tributario de--  
be suministrar los ingresos necesarios para cubrir nue--

vos gastos de carácter permanente o de carácter único y extraordinario.

10.- Flexibilidad activa.- La política tributaria debe estar en condiciones de regular la política-coyuntural variando la estructura o los procedimientos tributarios.

11.- Flexibilidad pasiva (incorporada).- El sistema tributario debe estructurarse de forma que contribuya a amortiguar automáticamente las fluctuaciones de la actividad económica.

12.- Favorecer el desarrollo.- El sistema tributario debe orientarse tanto en su totalidad, cuanto a los elementos que integran su estructura, para no obstaculizar su desarrollo y ejercer una influencia positiva en las fuerzas que lo condicionan.

Los anteriores principios tienen como fin: a) -- Eficacia de la asignación de recursos (5, 6 y 7); b) Estabilidad económica (8, 9, 10 y 11) y c) Desarrollo económico (12).

### III.- TECNICO-TRIBUTARIOS

13.- Congruencia y Sistematización.- El sistema tributario debe atender a la consecución de sus distintas finalidades y no debe ofrecer huecos, ni contradicciones en su composición y estructura.

14.- Transparencia.- Las normas tributarias deben ser inteligibles y la claridad y precisión debe reinar en el establecimiento de los derechos y deberes que -- originen.

15.- Factibilidad.- Las normas tributarias deben ser practicables por los contribuyentes y aplicables -- por la Administración Fiscal.

16.- Continuidad.- Las normas fiscales deben gozar de vigencia continuada y sus modificaciones deben realizarse en el marco de reformas generales y sistemáticas.

17.- Economicidad.- La estructura del sistema tributario y la composición de sus elementos, deben realizarse de tal forma que los gastos que ocasione a la administración o a los contribuyentes, la gestión, recaudación e inspección no sobrepasen el mínimo imprescindible para alcanzar los principios políticos-económicos y políticos-sociales de la imposición.

18.- Comodidad.- El contribuyente debe disfrutar de todas las facilidades posibles, para cumplir con sus obligaciones fiscales.

Estos últimos principios tienen como finalidad la eficacia operativa o técnica.

La anterior clasificación la considero magnífica, salvo los principios señalados con los números tres y siete, proporcionalidad o gravamen sobre la capacidad de pago y evitar distorsiones a la competencia y favorecerla, respectivamente, mismos que creo son características propias del impuesto y no del tributo en general ya que, por ejemplo, el primero de los señalados no se actualiza en la figura llamada "Derechos", pues éstos se cobran en atención al servicio prestado, y no en base a la capacidad contributiva de quien requiere el servicio, sobre esta cuestión se profundizará en capítulo posterior, donde se estudie a los derechos. Por lo que se refiere al principio mencionado en séptimo lugar, bajo el rubro de "Evitar distorsiones a la competencia y favorecerla", también creo que no es propio de toda figura tributaria, ya que en la Contribución de Mejoras la obligación surge por la creación de obras de interés público, por lo general, de urbanización y en ella no existe "competencia" alguna, sino necesidades sociales.

Los anteriores comentarios los formulo en base a que los principios tributarios deben ser constantes en

todas las figuras tributarias, haciendo a un lado los particularismos de cada una de ellas. Sin embargo, creo que la clasificación del tratadista Neumark es excelente, siendo más completa que la de Adam Smith, que por su antigüedad resulta insuficiente para la compleja y dinámica vida actual.

Por su parte, el profesor Raúl Rodríguez Lobato (11) señala los principios legales que en materia tributaria recoge nuestra Constitución Federal:

a) Legalidad.- (Arts. 16 y 31, fracción IV Constitucionales) ningún órgano del Estado puede tomar una decisión individual que no sea conforme a una disposición general anteriormente dictada. La autoridad sólo puede hacer lo que la Ley le permite.

b) Proporcionalidad y Equidad.- (Art. 31, fracción IV Constitucional) "contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa, que dispongan las leyes". Este principio intenta lograr el ideal de justicia, complementado con otros principios que son el de generalidad e igualdad.

El principio de Generalidad consiste en que la Ley, como tal, sea una disposición abstracta e impersonal o sea que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la hipótesis normativa ahí prevista.

El principio de igualdad consiste en que la Ley - dé un trato igual en iguales circunstancias y deberá tratar en forma desigual a los desiguales o que estén en desigualdad de circunstancias (ligado estrechamente

---

(11) Rodríguez Lobato Raúl. op. cit. pp. 42, 45.

con el principio de uniformidad y la teoría del sacrificio).

c) Destinación de los tributos a satisfacer los gastos públicos.- En el mismo artículo 31, fracción IV Constitucional se establece como obligación de los mexicanos "contribuir a los gastos públicos", de lo que se desprende que si algún tributo es destinado a otro tipo de gasto, diverso del gasto público, este tributo será anticonstitucional, y por lo tanto, no obligatorio su pago.

d) Irretroactividad.- El artículo 14 determina que a ninguna Ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna; hipótesis perfectamente trasladable al campo fiscal, siendo nula toda disposición impositiva que pretenda imponer obligaciones en relación con situaciones anteriores a la vigencia de la misma.

e) Garantía de Audiencia.- También previsto en el artículo 14 Constitucional, mismo que determina que el gobernado debe ser oído en defensa de sus derechos antes de que la autoridad los afecte.

f) Derecho de Petición.- Previsto por el artículo 8º Constitucional, consiste en el derecho que tiene el gobernado para dirigirse a la autoridad y esperar de ésta, respuesta en un término breve (cuatro meses), siempre que la petición haya sido por escrito y de manera respetuosa. Este principio se recoge, en la Ley ordinaria, en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, que establece que las instancias o peticiones que se formulen a la autoridad fiscal, deberán ser resueltas en un término de cuatro meses y que transcurrido dicho plazo sin que haya respuesta, el interesado podrá considerar los medios de defensa correspondientes (negativa ficta).

g) No confiscación de bienes.- Señalado en el artículo 22 Constitucional, el cual prohíbe el establecimiento de tributos exagerados que resulten una carga insostenible para el gobernado, pues de presentarse esta situación el destinatario de la obligación fiscal se colocaría fuera de ella de manera intencional, toda vez que el tributo estaría absorbiendo la fuente económica.

#### 4.- NATURALEZA JURIDICA

La naturaleza jurídica del tributo, es sin lugar a dudas una institución de carácter público, ya que invariablemente supondrá dicha figura relaciones entre el particular y el Estado, actuando éste en su calidad de ente soberano, pues resulta inverosímil pensar actualmente en que un individuo pagara tributos a otro particular, como sucedió siglos atrás, en la época feudal. De lo anterior se desprende que el tributo es un ingreso de derecho público.

#### 5.- CLASIFICACION

La clasificación que la doctrina ha sostenido con mayor regularidad, es aquella que clasifica a los tributos en:

- 1) Impuestos
- 2) Tasas (derechos)
- 3) Contribuciones Especiales (que pueden ser por gasto o de mejoras).

El profesor brasileño Geraldo Ataliba<sup>(12)</sup> ha propuesto una nueva clasificación de los tributos, dividiéndolos en:

- 1.- Tributos vinculados.- La obligación depende de-

(12) Citado por Villegas B. Héctor op. cit. p. 76

que ocurra un hecho generador, que es siempre el desempeño de una actuación estatal referida al obligado. En esta clase de tributos encontramos a los llamados tasas (derechos) y contribución especial, en los cuales, para que la obligación surja, es requisito indispensable que con anterioridad al nacimiento del crédito a cargo del gobernado haya una actividad de Estado dirigida en beneficio del obligado.

2.- Tributos no vinculados.- En éstos, el hecho generador está totalmente desvinculado de cualquier tipo de actuación estatal. El tributo correspondiente a esta clasificación sería el impuesto, el cual se pagará sin esperar actuación estatal individualizada en favor de quien paga el tributo.

Una tercera clasificación podría obtenerse de las consideraciones del maestro Gian Antonio Micheli<sup>(13)</sup> -- acerca de los ingresos del Estado, mismos que divide en ingresos a título conmutativo e ingresos a título contributivo.

En el terreno tributario podríamos hablar de tributos a título contributivo, que serían los impuestos; en aquellas prestaciones entregadas al Estado a fin de -- "contribuir" con los gastos que el gobierno eroga en el cumplimiento de los fines propios de dicho ente, como son: seguridad, servicios sociales, limpia etcétera.

Los tributos a título conmutativo vendrían siendo las tasas(derechos) y las contribuciones especiales, en los cuales el tributo se configurará como correspondiente a una prestación, pues es requisito "sine qua non" -- una actuación del Estado en favor del obligado.

Las dos anteriores clasificaciones, en esencia, --

(13) Micheli, Gian Antonio, op. cit. p. 32.

son lo mismo ya que ambas suponen, por un lado una actividad del Estado (tributos vinculados o conmutativos) a cambio del tributo, y por el otro aquellos en que la aportación se hará independientemente de que haya actividad específica del Estado como resultado del tributo, -- siendo éstos los tributos no vinculados o contributivos.

En el aspecto legal, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, clasifica las contribuciones en: Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos.

Clasificación a todas luces poco exacta, pues las aportaciones de seguridad social no pueden tener la categoría de "contribución" o tributo, toda vez que no cuenta con los elementos esenciales ni tienen el fin de los tributos, y si la Ley las considera así, es por necesidad político-social, ya que de su oportuno cobro depende la debida atención de servicios prioritarios como lo son: salud, asistencia social, etcétera.

Por otro lado, la contribución de mejoras es una especie del género que es la contribución especial, hecho que le resta precisión a la clasificación en comentario.

#### 6.- CARACTERISTICAS

El maestro argentino Héctor Villegas B.<sup>(14)</sup> hace -- las siguientes consideraciones:

"A modo de conclusión, y sin restar mérito ni valor a la clasificación de los tributos, creemos que lo primordial son sus elementos comunes. En efecto, tratéase de impuestos, tasa o contribución especial, siempre se estará ante una prestación que el Estado -- para procurarse ingresos -- reclama a los obligados sobre la base de su

(14) Villegas B., Héctor. op. cit.p.78



capacidad contributiva y ejerciendo normativamente su poder de imperio".

De lo anterior, podemos decir que para el autor en cita, tres son los elementos constantes:

- a) Prestación a favor del Estado.
- b) Reclamable al gobernado con capacidad contributiva.
- c) Ejercida mediante el poder de imperio del Estado.

Por mi parte, agregaría un cuarto elemento común a todo tributo:

d) Que el tributo se destine al gasto público, sea de manera global o particular.

Por su parte el maestro De la Garza señala como caracteres del tributo los siguientes:

1.- Carácter público.- El tributo tiene carácter público es decir, que constituye parte del derecho público.

2.- Es una prestación en dinero o en especie.- La prestación puede ser satisfecha por el gobernado, haciendo la entrega al Estado, de dinero o cualquier otro bien que sea pecuniariamente valuable, siempre que la Ley que lo reglamente lo permita.

3.- Es una obligación Ex-lege.- Se dice que el tributo es una prestación ex-lege, porque para que surja una obligación tributaria, es indispensable la conjunción de un -- presupuesto establecido en la Ley y un hecho de la vida -- real que se ajusta perfectamente a la hipótesis prevista en la Ley.

4.- Es una relación de derecho y obligatoria.- Entre el gobernado y el Estado se originan relaciones de derecho y no de poder, es decir, una relación personal; esta relación es obligatoria y no una relación de carácter real.

5.- Es una obligación cuya finalidad es proporcionar recursos al Estado.- La fracción IV del artículo 31 Constitucional establece la obligación de "contribuir" para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio.

De lo anterior se deduce que las contribuciones que los gobernados aporten, se destinarán a cubrir los gastos públicos, es decir, aquellos gastos que el Estado necesariamente tiene que erogar para el debido cumplimiento de su función.

6.- Deben ser justos.- En esta característica se conjugan los principios de generalidad y uniformidad, así como los de proporcionalidad y equidad, mismos que ya fueron abordados en el apartado denominado "Principios de los tributos".

El maestro De la Garza señala como una última característica aquella de que "los tributos no deben de afectarse a gastos determinados", característica en la que no estoy de acuerdo, toda vez que en determinados tributos, como por ejemplo la contribución de mejoras, es indispensable que las aportaciones del particular sean absorbidas precisamente por la obra que dió origen a la obligación, por lo que creo que el hecho de que ciertos tributos sean afectados a un gasto determinado, es para ellos un requisito de validez.

## **CAPITULO SEGUNDO**

### **EL IMPUESTO**

- 1.- INTRODUCCION**
- 2.- DEFINICION**
- 3.- PRINCIPIOS PROPIOS DEL IMPUESTO**
- 4.- CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO**
- 5.- CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS**

## 1.- INTRODUCCION

El tributo más importante es el impuesto, en atención a los ingresos que proporciona al Estado, motivo por el cual es el más estudiado de todos los tributos, sin embargo, en este trabajo sólo se revisarán las notas más características del impuesto para evitar confundir al impuesto con el tributo en general.

Dada la naturaleza de esta investigación, en este capítulo se busca, exclusivamente, señalar las características propias del impuesto, sin adentrarnos en temas como: Teorías que justifican su existencia, ni los sujetos que intervienen, ni los efectos de los impuestos, etc.

Sólo se busca dejar definidas sus peculiaridades, para que en la segunda parte de la investigación se esté en condiciones de identificar la figura tributaria que se esté analizando.

Por lo anterior, el presente capítulo va a prescindir, hasta donde sea posible, de repetir las características propias del tributo ya que éstas quedaron plasmadas en el capítulo primero, por lo que al desarrollar subtemas tan importantes como el de "Principios propios del impuesto" o características de los impuestos, se plasmarán sólo aquellos que sean propios de esta especie tributaria, entendiéndose que las notas comunes del tributo van implícitas a cada figura tributaria, esto con el fin de diferenciar más claramente a cada uno de los tributos.

## 2.- DEFINICION

Respecto del impuesto se han elaborado un sinnúmero de definiciones, tal vez por la importancia de esta figura tributaria o por ser la que mejor representa al

género conocido como "tributo", por lo que a continuación se transcriben algunas de las más importantes.

Para Héctor Villegas B. <sup>(15)</sup> impuesto es "El tributo exigido por el Estado a quienes se hayan en situaciones consideradas por la Ley, como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado".

La anterior definición aunque acertada contiene términos que requieren de una explicación aparte, pues ¿qué es el hecho imponible?; Sainz de Bujanda, citado por el Lic. Rodríguez Lobato, <sup>(16)</sup> dice que es "el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria". Luego entonces tenemos que el impuesto es el Tributo exigido por el Estado a quienes se hayan en situaciones consideradas por la Ley como "suficientes para que generen la obligación Tributaria" y además estas situaciones son ajenas a una actividad específica por parte del Estado en favor del obligado.

Por su parte, el maestro Gian Antonio Michelli -- <sup>(17)</sup> define el impuesto como "La prestación coactiva - generalmente pecunaria, debida por el sujeto pasivo sin ninguna relación específica con una particular actividad del ente público y menos a favor del sujeto mismo que está obligado a cumplir aquella prestación, cuando se encuentre en una determinada relación (fijada por la Ley) con el presupuesto de hecho legalmente establecido".

El concepto del Lic. Michelli, resulta demasiado extenso, con lo cual se pierde la idea, y más bien pa-

(15) Villegas B. Héctor. op. cit. p. 78

(16) Rodríguez Lobato Raúl. op. cit. p. 115

(17) Michelli Gian Antonio. op. cit. p. 48

rece que se está analizando y no definiendo al impuesto.

El Lic. Adolfo Carretero Pérez<sup>(18)</sup> dice que impuesto es "una prestación pecuniaria, exigible unilateralmente por la Administración, en virtud de su potestad de imperium, con el fin de obtener un ingreso establecido por la Ley".

La definición transcrita es muy generalizada, pues no se sabe si se define al Tributo en general o a una de sus especies que es el impuesto.

Para el profesor Rodríguez Lobato<sup>(19)</sup> "el impuesto es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la Ley con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato".

El anterior concepto es bueno desde el punto de vista didáctico, sin embargo desde un nivel técnico resulta repetitivo al señalar muchas características que son propias del género (Tributo) y no de la especie conocida como "Impuesto", pues todo tributo es establecido por el Estado y conforme a una Ley, además no debemos olvidar que una característica esencial de la norma jurídica, es la obligatoriedad, por lo que creo ocioso mencionar que es con carácter obligatorio. Por otro lado el destino de todo tributo es cubrir el gasto público, por lo que considero que está de más señalarlo en la definición del impuesto; por el contrario, es acertado precisar que no hay beneficio directo e inmediato a favor del obligado, característica ésta sí, propia del impuesto.

Desde el punto de vista legal encontramos las siguientes definiciones:

(18) Carretero Pérez Adolfo. op. cit. p. 307.

(19) Rodríguez Lobato, Raúl. op. cit. p.

El artículo 26 de la Ley General Tributaria Española dice: "Son impuestos los tributos exigidos sin contra prestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva -- del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de - un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta".

El Código tributario de Uruguay, en su artículo once, define así al impuesto: "impuesto es el tributo cuyo presupuesto de hecho es independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente".

La anterior definición tiene un alto valor pues sólo se limita a señalar que es un tributo (absteniéndose de repeticiones innecesarias) por el cual al gobernado - no se le beneficia directa, inmediata e individualmente, es decir se desvincula de la obligación de la contraprestación.

Para el Derecho Alemán<sup>(20)</sup> "los impuestos son prestaciones en dinero, instantáneas o periódicas que no representan la retribución de un servicio prestado por una entidad pública y son exigidos para procurar ingresos, a todos aquellos a cuyo respecto se verifique el presupuesto de hecho, al cual la Ley vincula el deber de prestación".

El concepto que precede señala variantes del impuesto (Instantáneas o periódicas) hecho que considero indebido, pues concepto debe ceñirse a la esencia de lo que se define, por otro lado menciona que "son exigidos para procurar ingresos" ¿a quién?, si bien es cierto que el estudioso sobrentiende que esos ingresos son para el Estado, también es cierto que una idea, o se presenta --

(20) Citado por De la Garza op. cit. p. 360

completa, o no se presenta, además de que todo tributo, y no sólo el impuesto busca "procurar ingresos".

Por último, nuestro Código Fiscal de la Federación señala que "impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV (aportación de seguridad social, contribución de mejoras y derechos -- respectivamente).

Como podemos observar, nuestra Ley Tributaria emplea una definición residual, es decir, que para decirlo que es, señala aquéllo que no lo es, pues dice: impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley (Todos los tributos son contribuciones y se establecen en la Ley) que deben pagar las personas físicas y morales (¿a caso existe un tributo que sea pagado por un ente distinto de las personas físicas o morales?), que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma (hasta aquí no se ha dicho nada que sea -- propio del impuesto) y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV, (se refiere a las -- otras clases de tributos).

De las anteriores definiciones, tanto doctrinarias como legislativas, advertimos que el elemento que se -- menciona con más frecuencia, es que se trata de un tributo que no tiene contraprestación directa o inmediata, es decir, que se paga sin esperar a cambio beneficio directo alguno.

Para finalizar este punto propongo la siguiente definición:

IMPUESTO.- "Es el tributo exigible en base a la capacidad contributiva del sujeto obligado sin que medie -- contraprestación directa alguna".



### 3.- PRINCIPIOS PROPIOS DEL IMPUESTO

En virtud de las razones anotadas en la introducción de este capítulo, delinear los principios del impuesto resulta sumamente complejo, pues como dice Valdés Costa citado por el profesor Héctor Villegas B. - (21) "el impuesto es el tributo típico por excelencia, el que representa mejor al género confundiendo prácticamente con él".

Sin embargo, y además de sobreentenderse que los principios señalados en el capítulo anterior se ajustan perfectamente al impuesto, es oportuno reestudiar y hacer énfasis en aquellos que sirven de fundamento esencial para el impuesto.

De los principios establecidos por Fritz Neumark, considero que los más importantes para el impuesto -- son:

A) Proporcionalidad o Gravamen sobre la capacidad de pago.

B) Evitar distorsiones a la competencia y favorecerla.

C) Favorecer el desarrollo.

A) Proporcionalidad o Gravamen sobre la capacidad de pago.- Este principio lo considero propio del impuesto en atención a que es el único tributo que toma como antecedente para su aplicación, la capacidad de pago del sujeto obligado, es decir, que aquel que tiene mayor capacidad de pago, aportará más al erario y a la inversa entre menos capacidad de pago tenga el obligado, menor será su aportación a la satisfacción del gasto público. Sin embargo, en otros tributos no

---

(21) Villegas B. Héctor. op. cit. p. 78.

sucede lo mismo, pues como en el caso de los derechos, éstos se cobran en función del valor del servicio prestado por el Estado y no en proporción a la capacidad contributiva del individuo que solicita el servicio, - un ejemplo de lo anterior, es el hecho de que un pasaporte tiene el mismo costo para un obrero que para un industrial, lo mismo sucede con certificación de copias, etcétera.

En el tributo conocido como contribución de mejoras, el cobro se realiza en atención al beneficio que recibe el obligado, sin tomar en cuenta su capacidad de pago, pues existen criterios tan diversos que en una misma zona pueden habitar personas de diferente condición económica, sin embargo, esto no es tomado en cuenta para la contribución, pues lo que sirve como base para cobrar el tributo, es el beneficio que representa la obra de interés público llevada a cabo por el Estado.

El principio en comento, se encuentra inmerso en el principio de Justicia formulado por Adam Smith, mismo que fue comentado en el capítulo anterior.

B) Evitar distorsiones a la competencia y favorecerla.- Por la naturaleza del impuesto, que no sólo es una fuente de ingresos, sino un regulador de la economía, es fácil advertir que este principio es más propio del impuesto que de los otros tributos, pues la magnitud económica de estos últimos es poco significativa, y por lo tanto, no es tan importante para ellos este principio como lo es para el impuesto.

C) Favorecer el desarrollo.- Por las razones anotadas en el principio anterior, considero que este principio es más relevante en el impuesto que en los otros dos tributos.

El maestro Sergio Francisco de la Garza, <sup>(22)</sup> al hablar del impuesto, hace mención de un principio que considero propio del mismo y es el principio de Distribución, mismo que desarrolla en los siguientes términos:

"El criterio que preside el uso del impuesto para - procurar ingresos al Estado es el de la capacidad contributiva en independencia de la prestación de un servicio o del logro de una ventaja económica. Explica Giannini - que hay servicios que redundan en beneficio de toda la - colectividad, considerada como una masa unitaria e indistinta, de tal suerte que no es posible determinar cuál - es la medida de ventaja que cada asociado obtiene del -- cumplimiento del servicio; tal ocurre por ejemplo, con - el servicio de defensa en el interior y en el exterior. Ahora bien, como en esta hipótesis no es posible exigir - a los ciudadanos que concurren al gasto, que es en su totalidad indivisible, en proporción a la utilidad que cada uno de ellos obtiene mediante la satisfacción de la - necesidad, se adopta para el reparto de aquél entre todos los asociados, el criterio diverso de la capacidad contributiva, en cuya virtud cada ciudadano viene obligado a - contribuir en proporción a su riqueza. Esta forma de -- contribución se llama impuesto".

Ahora, si bien es cierto que en todos los tributos - se aplica este principio de distribución, creo que en el impuesto es de capital importancia, porque en los otros tributos se distribuye lo que se va a "recibir", ya sea en servicios (derechos) o en beneficios "contribución especial), sin embargo, lo que sedistribuye en el impuesto - son sólo cargas tributarias sin beneficio directo e inmediato para el obligado, por eso debe ser exacta la distribución de la obligación tributaria para evitar inconformidades entre los gobernados.

---

(22) De la Garza Sergio F. op. cit. p.349.

Adolfo Wagner formuló los siguientes principios de la tributación.

El primer grupo, denominado Política Financiera, incluye los principios:

A) Suficiencia de la Imposición.- Los impuestos deben ser suficientes para cubrir las necesidades de un periodo en la medida en que otras vías o medios no pueden hacerlo o no sean admisibles.

B) Elasticidad de la imposición.- Los impuestos deben ser adaptables a las variaciones de las necesidades financieras, de manera que en un sistema deben existir uno o varios impuestos, que con un simple cambio de tarifa y sin provocar trastornos, produzcan en casos de crisis, los recursos necesarios.

El segundo grupo contiene los principios de economía pública, cuya finalidad es hacer una prudente elección entre las tres fuentes de los impuestos que son: el capital, la renta y los medios de consumo.

En el tercer grupo se contiene los principios de equidad, compuestos por los principios de generalidad y uniformidad.

En el último grupo, denominado principios de administración fiscal o principios de lógica en materia de imposición, agrupa los principios de fijeza en la imposición (principio de certidumbre de Adam Smith).

#### 4.- CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO

Llegamos al punto más importante de cada uno de los capítulos, pues en él se van a definir las notas esenciales y específicas de cada uno de los tributos, es decir, en esta parte de cada capítulo se van a plasmar los rasgos propios con que debe contar cada especie tributaria y de esta manera estar en condiciones de dar

le la nomenclatura correcta al tributo que se estudie. En otras palabras, una vez identificada la figura en estudio como tributo, porque reúna las características señaladas en el primer capítulo de este trabajo, se debe precisar cual de los tributos es, según los rasgos específicos de cada uno de ellos.

Por lo anterior, conviene dar un repaso a las características señaladas por diversos tratadistas para finalizar con el punto de vista propio.

Adolfo Carretero Pérez<sup>(23)</sup> invoca que los caracteres del Impuesto en Derecho Positivo son tres:

A) Pecuniariedad.- El impuesto es una prestación pecuniaria exigible por el Derecho Público, haciendo a un lado otro tipo de prestaciones que el gobernado tiene la obligación de cumplir, por ejemplo: el servicio militar.

B) Afectación General.- El título de adquisición en el impuesto, es la potestad tributaria pura, sin -- que haya contraprestación administrativa, como en las tasas (derechos), ni beneficio patrimonial del sujeto pasivo, como en las Contribuciones Especiales. El impuesto se destina a cubrir genéricamente el gasto público.

C) Capacidad Contributiva.- El impuesto se paga, porque se tiene riqueza, evidenciada de manera directa (por los actos del titular de la misma) o indiciaria -- (por los llamados legalmente signos externos de riqueza). La capacidad tributaria es la idoneidad para ser contribuyente, requisito necesario del impuesto.

Por su parte, el maestro De la Garza establece -- los siguientes caracteres del Impuesto:

(23)Carretero Pérez Adolfo, DERECHO FINANCIERO, Talleres de Ramos Artes Gráficas, Madrid 1969.p.308.

A) Es una prestación Tributaria Ex-lege.- Le llama Ex-lege "en cuanto tiene su origen en la conjunción de un hecho real y de una hipótesis normativa o presupuesto que lo prevé y define".

B) En dinero o en especie, de carácter definitivo.- El contenido de la prestación impositiva puede ser una cantidad de dinero las más de las veces, o excepcionalmente en especie.

Además, la prestación "tributaria debe tener carácter de definitiva, es decir, no reclamar una devolución o restitución" en ningún tiempo ulterior.

C) El presupuesto de hecho es independiente de toda actividad estatal relativa al sujeto pasivo.- El Código Uruguayo, siguiendo de cerca el Modelo CTAL, define el impuesto como el tributo cuyo presupuesto de hecho es independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. Esta independencia constituye el elemento propio del impuesto, que sirve para distinguirlo de los demás tributos, es decir, que el presupuesto de hecho no se identifica con actividades estatales desarrolladas en favor del obligado, como contraprestación al pago del impuesto.

D) El impuesto está a cargo de personas físicas y morales.- La definición "de impuestos que proporciona - el Código Fiscal de la Federación" en su artículo segundo, indica que está a cargo de personas físicas o morales.

E) Su destino es cubrir los gastos públicos.- Esta es una exigencia común a todos los tributos (fracción - IV, Art. 31 Constitucional). Sin embargo, conviene citar la preponderancia que nuestro Máximo Tribunal le dá al destino del impuesto en la siguiente Tesis Jurisprudencial:

"Impuesto, destino de los, en relación con los obligados a pagarlos. De acuerdo con el Artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: - primero que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de esos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnimoda para establecer exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino facultad limitada por esos tres requisitos".

Apéndice 1955 al S.J.F., Tesis Núm. 541.

Por razones técnicas, los impuestos están destinados a sostener los servicios públicos generales, indivisibles, de aprovechamiento general.

En opinión del Lic. Rodríguez Lobato,<sup>(24)</sup> las características legales del impuesto son las siguientes:

A) Debe estar establecido en una Ley.- Esta característica obedece al principio de Legalidad establecido en la fracción IV, del artículo 31 Constitucional, principio que se reafirma con las disposiciones contenidas en los artículos 73 fracción VII y 74 fracción IV de la propia Constitución, que disponen que el Congreso de la Unión debe discutir y aprobar anualmente las contribuciones que basten para cubrir el presupuesto de Egresos, de donde se concluye que los impuestos deben estar establecidos en una Ley.

B) El pago del impuesto debe ser obligatorio.- Esta característica es una consecuencia de la anterior, tan es así, que la obligatoriedad se desprende del mismo artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución.

(24) Rodríguez Lobato Raúl, op. cit. p.64 y ss.

C) Debe ser Proporcional y equitativo.- Esta característica, aunque prevista en todos los tributos, en el impuesto adquiere mayor relevancia por las razones plasmadas en el apartado anterior de este mismo capítulo -- (principios propios del impuesto), es decir, que es el tributo en el que la capacidad contributiva es un requisito "SINE QUA NON", ya que por ejemplo, los derechos se cobran en atención al costo del servicio prestado, pues va dirigido tanto a los contribuyentes con o sin recursos monetarios (pasaportes, licencias, certificaciones, etcétera). Sin embargo, en el impuesto la carga será en "proporción" a los recursos del obligado, pudiendo gozar de los beneficios que proporciona el cumplimiento de dicho tributo, en la misma medida tanto aquél que contribuyó con un mínimo, como aquél que aportó grandes recursos.

D) Que se establezca en favor de la Administración Activa o Centralizada.- El artículo 31 fracción IV Constitucional, impone la obligación de "contribuir a los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio...", luego, tal disposición excluye a los organismos que no formen parte de la Federación, Estado o Municipio como beneficiario del tributo, ya que los organismos descentralizados y empresas de participación estatal, son entidades con personalidad jurídica propia, por lo mismo, diferente y separada del Estado.

E) El impuesto debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos.- En atención a lo señalado en la primera de las características, es decir, que los impuestos se avoquen a cubrir el presupuesto de egresos, cualquier otro destino que diera a los impuestos, diverso de lo anotado, sería contravenir lo ordenado por la Ley Suprema.

Creo que el presupuesto de hecho, en el impuesto, es una característica importante que lo diferencia de --



los otros tributos, por lo que resulta importante la -- opinión de Humberto Delgadillo<sup>(25)</sup>; "El presupuesto de hecho en el impuesto, está representado por cualquier actividad de contenido económico que el Estado, a través del Poder Legislativo haya considerado suficiente -- para que al efectuarse, se genere la obligación". Nótese la ausencia de reciprocidad entre la entrega del -- bien y la lógica contraprestación".

Por mi parte, considero que las características -- que van a hacer del impuesto una figura tributaria propia son:

- 1.- La Afectación General
- 2.- La Capacidad Contributiva
- 3.- La proporcionalidad
- 4.- El presupuesto de hecho independiente de toda actividad relativa al sujeto pasivo

1.- La Afectación General.- Si bien es cierto que -- los tributos en general deben destinarse a "cubrir los gastos públicos", en el impuesto se agudiza aún más esta generalidad, ya que n los otros dos tributos, derechos y contribución especial, es válido que el destino de los -- ingresos captados por estos rubros tengan un fin específico; sin embargo, en el impuesto se actualiza un principio que en Derecho Presupuestario se conoce con el nombre de "unidad de caja" o "no afectación de recursos", -- que consiste en que los recursos que obtiene el Estado -- no tengan una afectación especial a gastos determinados, sino que formen un fondo común para hacer frente a los gastos en general.

2.- La capacidad cocontributiva.- Similar al ante--

(25) Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO, edit. PAC, México 1985. p. 54.

rior principio, la capacidad contributiva adquiere mayor relevancia en el impuesto, ya que en éste la capacidad contributiva tiene por finalidad alcanzar el principio de JUSTICIA TRIBUTARIA, sin el cual sería imposible que el gobernado cumpliera con la obligación tributaria. Es conveniente insistir en que si bien todos los tributos atienden a este principio, en el impuesto se torna más importante ya que en los demás tributos participan otros factores para alcanzar el principio de Justicia, por ejemplo en los derechos aparte de tomar en cuenta la capacidad contributiva del obligado, al que va dirigido el tributo, también se atiende y de manera importante, a cuanto asciende el costo del servicio prestado, y en la contribución especial, también se apoya el Estado en la intención de recuperar el costo de la obra realizada o el gasto del servicio proporcionado.

3.- Proporcionalidad.- Consecuencia del principio anterior la proporcionalidad recoge el principio de justicia y está encumbrado en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, por lo que creo que las razones expuestas en el principio anterior sirven para este tercer principio, es decir, que si bien es cierto la proporcionalidad está presente en todos los tributos, en el impuesto adquiere mayor importancia su observancia.

4.- El presupuesto de hecho independiente de toda actividad relativa al sujeto pasivo.- Este principio es el único principio que es propio del impuesto, sin que esto reste importancia a los tres anteriores, y está estrechamente ligado al primero que es el de Afectación General.

Este último principio se refiere a que la causa que dá origen al impuesto está desvinculada de las actividades que desarrolla el Estado con el producto de estos ingresos, es decir, que a diferencia de los otros tributos en que una actividad determinada o específica del Es

tado es un requisito SINE QUA NON para que se genere el presupuesto de hecho, en el impuesto dicho presupuesto surge de fenómenos distintos, como por ejemplo, la obtención de renta o la rotación (gasto o inversión) de la riqueza, etcétera.

#### 5.- Clasificación de los impuestos.

La doctrina ha clasificado a los impuestos atendiendo a los aspectos que afectan, es decir, un mismo impuesto puede ser clasificado en uno o varios grupos, dependiendo de su complejidad. A continuación se exponen los criterios de clasificación más importantes:

Directos e Indirectos.- Esta clasificación se basa en la forma como incide un impuesto en el patrimonio del obligado. Sin duda alguna, la división de impuestos en directos e indirectos es la más importante. Existen criterios para establecer si un impuesto es directo o indirecto, como el que siguen autores como Foville y Allix, que sostienen que son impuestos directos aquellos que se recaudan en base a listas o padrones mientras que los impuestos indirectos no se pueden incluir en listas, a este criterio se le llama Administrativo. Otra clasificación es aquella que sostiene que los impuestos directos son aquellos que no pueden trasladarse o sea, que repercuten directamente en el patrimonio del obligado y son impuestos indirectos aquellos que pueden trasladarse a terceros.

El criterio de exteriorización de capacidad contributiva dice que los impuestos son directos cuando se extraen en forma inmediata del patrimonio o del rédito, es decir, cuando existen circunstancias o situaciones objetivas que revelen en forma bastante aproximada, un determinado nivel de riqueza, el legislador crea impuestos basado en estos índices de capacidad contributiva.

Los impuestos indirectos son aquellos que gravan el gasto o el consumo, o bien la transferencia de riqueza - tomados como indicio o presunción de la existencia de capacidad contributiva. La producción o venta de bienes, el suministro de servicios, la adquisición o consumo de bienes, la realización de actos o negocios jurídicos documentalmente exteriorizados, son signos indicativos de capacidad contributiva.

Nótese que los impuestos directos se basan en índices de riqueza mientras que los indirectos se apoyan en indicios de capacidad contributiva. Resumiendo; los impuestos directos gravan exteriorizaciones inmediatas de riqueza, mientras que los indirectos gravan exteriorizaciones mediatas de riqueza.

Otra clasificación de los impuestos es aquella que divide a éstos en reales u objetivos y personales o subjetivos. Los primeros consideran en forma exclusiva la riqueza gravada con prescindencia de la situación personal del contribuyente. Los personales son aquellos que tienen en cuenta la especial situación del contribuyente, valorando todos los elementos que integran el concepto de su capacidad contributiva.

Una tercera clasificación es la que los divide en - generales y especiales. Los impuestos generales son -- aquellos que recaen sobre una situación económica globalmente considerada y el impuesto especial es el que se -- aplica a una parte o elemento de esa situación económica.

Similar a la anterior es aquella que clasifica a -- los impuestos en Específicos y Ad-valorem. El primero - es aquél que se establece en función de una unidad de medida o calidad del bien gravado, por ejemplo se puede establecer un impuesto al ganado, el cual se aplicará en - relación al número de cabezas de ganado y se pagaría -- "equis" cantidad por cabeza, etcétera. El impuesto ad-

valorem es el que se establece en función del valor del bien gravado.

Otra clasificación de los impuestos son los llamados impuestos Alcabalatorios, mismos que se dividen en impuestos al Tránsito, impuestos de circulación e impuestos de extracción o introducción. Esta clasificación se refiere a aquellos que gravan la circulación de mercancías dentro de Territorio Nacional o en la exportación e importación de los productos a comercializar.

Una clasificación más, es aquella que se divide en impuestos con fines fiscales e impuestos con fines extrafiscales. Los primeros son aquellos que tienen por finalidad el cubrir los gastos del Estado; en México todos los impuestos deben coincidir en esta categoría, -- pues no debemos olvidar que la Constitución establece -- que las contribuciones a cargo de los mexicanos serán para cubrir los gastos de la Federación, Estado o Municipio, es decir, que se establece un impuesto para ser aplicado a un gasto. Los impuestos con fines extrafiscales son aquellas cargas que tienen como finalidad -- principal desalentar la práctica de la actividad que -- origina dicho impuesto, ya sea para cuidar los recursos naturales o por resultar negativa dicha actividad, razón por la cual se establecen cargas tributarias exageradas, mismas que no se tienen la mínima intención de recaudar, sino al contrario, en la medida que menos se recauden, estará logrando su objetivo la Autoridad.

## **CAPITULO TERCERO**

### **LOS DERECHOS**

**1.- INTRODUCCION**

**2.- DEFINICION**

**3.- CARACTERISTICAS DE  
LOS DERECHOS**

## 1.- Introducción

El tributo analizado en el presente capítulo es, sin duda alguna, el más importante del presente trabajo, toda vez que se estudia el gravamen a que se refiere la Ley Federal de Derechos.

Los derechos, conocidos en los demás países de habla hispana como "TASAS" son una figura de difícil estudio, ya que en la actualidad las actividades estatales se han multiplicado, muchas veces por necesidad y otras por capricho de los gobernantes, por lo que es necesario hacer un estudio de los derechos basándonos en un criterio que digiera los diversos cambios que ha sufrido el Estado y - se pueda discernir entre derechos y otras figuras que no lo son.

En este capítulo se busca, únicamente, dejar bien claro qué son los derechos, absteniéndonos de entrar al estudio específico de este tributo en México y su legislación, pues ésta será motivo de estudio en la segunda parte de la investigación.

Respecto del estudio de esta figura tributaria, se vuelve a hacer la aclaración hecha en el capítulo anterior en el sentido de que sólo se revisan los aspectos propios de esta figura, pues se entiende que por ser tributo contiene las características constantes en ellos, mismas que fueron señaladas en el primer capítulo denominado "los Tributos".

## 2.- Definición

La doctrina ha elaborado muchas y muy diversas definiciones acerca de las tasas o derechos, de las cuales presentamos las siguientes.

Villegas<sup>(26)</sup> propone el siguiente concepto: La tasa (derechos) es un tributo cuyo hecho generador está inte--

grado con una actividad del Estado, divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente".

La definición del profesor Villegas es exacta, ya que omite descripciones redundantes al limitarse a señalar que se trata de un tributo, además de que es un tributo vinculado. En tercer lugar puntualiza que esta actividad es divisible, es decir, que se puede medir y en consecuencia que también se puede dirigir a "alguien" en especial, y lo más importante, que es aquello que lo caracteriza como una especie tributaria propia, que la actividad es inherente a la Soberanía del Estado, esta íntima característica consiste en que la actividad estatal tendrá valor por el hecho de que se desprende de la Soberanía del Estado, es decir dicha actividad solo "vale" por tratarse del reconocimiento que el propio ente Soberano le otorga al acto generador del tributo.

Guillermo Ahumada<sup>(27)</sup> define a la tasa de la siguiente manera: "Es un derecho que se percibe por el Estado - como persona soberana, por servicios o prestaciones especiales o individualizables, de carácter jurídico-administrativo, organizados con fines colectivos y que lo paga el usuario a su solicitud".

Para Ataliba, el derecho o tasa "Es el instrumento de compensación al Estado por los gastos causados por la provocación o conveniencia de personas determinadas, en relación a las cuales el Estado desenvuelve cierta actividad" o "Tributo vinculado cuya hipótesis de incidencia consiste en una actividad estatal directa e inmediatamente referida al obligado".

(26) Villegas B. Héctor. op.cit., p.26

(27) Ahumada, Guillermo, "TRATADO DE FINANZAS PUBLICAS" Tomo I, --- Córdoba-Argentina, 1956, p.240.



La definición anterior contiene una nota interesante, que consiste en señalar que la tasa "es el instrumento de compensación al Estado por los gastos causados...". De lo anterior se deduce que el Estado no "Lucra" con el servicio prestado, simplemente recupera los gastos que -- provoca la actividad desempeñada. Considero que esta característica se debe conservar en nuestro sistema fiscal, pues sería equivocado tener remanentes en actividades que no son empresariales, y que si bien es cierto que el Estado puede actuar como empresario, también lo es que de ninguna manera lo debe hacer en el campo tributario.

Bielsa<sup>(28)</sup>, a su vez, entiende por tasa "La cantidad de dinero que percibe el Estado en virtud y con motivo de la prestación de un determinado servicio o UN USO PUBLICO, o de una ventaja diferencial, proporcionada por ese servicio o uso".

Nótese que en la definición anterior no sólo se contempla a un "servicio" prestado por el Estado sino que -- acepta la posibilidad de que el derecho se cobre por un -- "uso público" que proporcione un beneficio especial a -- quien se sirve de él.

Guiliani Fonruge citado por el profesor De la Garza<sup>(29)</sup> afirma que la tasa (derechos) es "La prestación pecuniaria exigida por el Estado en virtud de la Ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado".

Para De la Garza<sup>(30)</sup> "El derecho es una contraprestación en dinero obligatoria y establecida por la ley a cargo de quienes usan servicios inherentes al Estado prestados por la Administración Pública. Está destinado a sostener el servicio correspondiente y será fijado en cuantía-necesaria para cubrir el costo del servicio".

(28) Bielsa Rafael, "DERECHO ADMINISTRATIVO", Tomo IV, Edit. Depalma, 1956, Argentina, p.578

(29) De la Garza, Sergio Francisco. op. cit.p.328

(30) Ibid. p. 340.

El tratadista argentino Manuel de Juano<sup>(31)</sup> propone la siguiente definición: "Es tasa (derechos) el recurso derivado consistente en la suma de dinero que se cobra por el sujeto activo de la obligación tributaria a las personas que se benefician particularmente por la prestación de un servicio público divisible, coactivo o libre, por el reconocimiento de una ventaja diferencial basada en la concesión de un beneficio o por el uso del dominio público a través de un medio especial".

Este concepto presenta un dato importante; que el tributo no se cobrará exclusivamente por "servicios" que preste el Estado, sino que también por el uso del dominio público, siendo esta definición un antecedente de lo que en México se denomina "derechos" y que también presenta la dualidad advertida en la definición anterior, es decir, que se cobrarán derechos tanto por servicios como por el uso del dominio público, dualidad con la que algunos doctrinarios, como el profesor De la Garza, no están de acuerdo, y que más adelante se estudiará.

El licenciado Rodríguez Lobato<sup>(32)</sup> considera que -- los derechos "Son las contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de servicios jurídico-administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de Derecho Público y que están destinados al sostenimiento de esos servicios".

Giampetro Borrás<sup>(33)</sup> define a la tasa "como el tributo que se paga en razón de un servicio desenvuelto por el Estado hacia el obligado".

(31) Juano Manuel de, "CURSO DE FINANZAS Y DERECHO TRIBUTARIO", Tomo II, Ediciones Molachino Rosario Argentina, 1964, p.565.

(32) Rodríguez Lobato Raúl, op. cit. p. 77

(33) Gabriel Giampetro Borrás, "LAS TASAS EN LA HACIENDA PUBLICA", Montevideo, Argentina, 1959, p. 220.

La definición del Lic. Giampetro, aunque breve, tiene el acierto de evitar repeticiones innecesarias al establecer que se trata de un tributo; por otro lado, ese tributo será pagado "en razón" de un servicio. He aquí los dos elementos esenciales, pues al establecer que es "en razón", se advierte que se trata de una contraprestación y que ésta, está antecedida de un servicio prestado por el Estado. Aquí considero que faltó un poco de precisión a la definición, ya que no establece la clase de servicio que genera este tipo de tributo.

Seligman, citado por De Juano<sup>(34)</sup>, sostiene que la tasa es un pago efectuado por un servicio o un privilegio del cual se obtiene un beneficio especial mensurable, y que en condiciones normales no sobrepasa el costo del servicio.

Seligman también acepta, al igual que Manuel de Juano, que este tributo se cobre no sólo por servicios prestados por el Estado, sino que derive también de otros presupuestos, ya que al aceptar que se cobren derechos por un "privilegio" que brinde beneficio al obligado nos puede conducir a pensar que un hecho propio de la especie tributaria denominada contribución de mejoras, podría considerarse también como "derechos", pues como veremos ahí también hay una actividad estatal que beneficia al particular y que podría considerarse como un privilegio. Considero que tantas variantes que la doctrina y las mismas legislaciones nos presentan acerca de los derechos o tasas, nos pueden llevar a posiciones equivocadas, por lo que creo que se debe adoptar una postura definida y rígida en cuanto a limitar los derechos únicamente a los servicios jurídicos-administrativos que preste el Estado, pues sólo es en estos donde se revela la actividad estatal como ente soberano, ya que sólo si el servicio lo presta el Estado en su calidad y a causa de su calidad de

(34) De Juano Manuel, op. cit., p. 656

ente soberano, el servicio tendrá la utilidad deseada. En otros servicios que presta el Estado no está presente su investidura soberana, por tanto, es irrelevante esta calidad para la prestación del servicio, pues éste no pierde su utilidad, al grado de que aunque el servicio lo presta ra un particular, el servicio seguirá siendo útil.

Desde el aspecto legal encontramos las siguientes definiciones:

El Código Tributario Uruguayo en su artículo 12 dice: "Tasa es el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por una actividad jurídica específica del Estado hacia el contribuyente; su producto no debe tener un destino ajeno al servicio público correspondiente y guardará una razonable equivalente con las necesidades del -- mismo".

El modelo CTAL conceptúa a la tasa (derechos) de la siguiente manera: "La tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherente al Estado".

El Código Fiscal de la Federación de México, en su artículo 2o fracción IV, define a los derechos como las contribuciones establecidas en la Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, -- así como por recibir servicios que presta el Estado en -- sus funciones de Derecho Público, excepto cuando se presen ten por organismos descentralizados. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Esta--do.

Respecto de la definición de derechos que dá la Ley

Federal de Derechos, ésta es esencialmente la misma a la descrita por el Código Fiscal de la Federación y su análisis crítico se desarrollará en la segunda parte de este trabajo.

Por último, a manera de participación, se propone la siguiente definición de Derechos: "Tributo que se genera por la prestación de servicios jurídicos-administrativos que el Estado, en ejercicio de su soberanía, desarrolla en favor del obligado, y cuyo destino debe ser el mantenimiento de dichos servicios".

De la definición anterior se desprende que, en primer lugar, se trata de un tributo y por tanto tendrá las características de dicha figura; en segundo lugar, que este tributo surge como consecuencia del servicio que el Estado efectivamente ha prestado en forma individual y directa en favor del obligado; además, el servicio prestado por el Estado, tiene un valor muy peculiar, porque con él se ha ejercido la Soberanía Estatal, es decir, -- que el servicio en sí mismo no guarda un valor comercial, sino otro que es el reconocimiento que a dicho acto dan tanto la sociedad como los demás Estados y Naciones extranjeras, inclusive; todo lo cual hace que el servicio sea el origen de una especie tributaria propia. Ahora bien, no se debe caer en el absurdo de creer que lo que se cobra es ese reconocimiento estatal, no, lo que el Estado recibe debe ser una cantidad igual o inferior, pero nunca mayor, del costo que requiere desarrollar las actividades generadoras del tributo. De lo anterior se explica la última parte de la definición propuesta, la cual consiste en que si el destino del tributo debe ser el sostenimiento del servicio, no hay razón para que el Estado recaude cantidades superiores a las erogadas en la prestación del mismo.

De las ideas desarrolladas en la definición propuesta, se deduce que me adhiero a la corriente que rechaza

za que el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación generan derechos, pues de aceptar lo anterior se estaría negando la esencia de esta figura tributaria, ya que el uso o aprovechamiento de bienes puede ser incluido en otras figuras como lo son los productos o los impuestos dependiendo de las características que cada actividad guarde. Las consideraciones anteriores serán desarrolladas en la segunda parte de este trabajo cuando se analicen las actividades que están consideradas como derechos en la Ley Federal de Derechos y que acuerdo a su naturaleza no lo son.

### 3.- Características de los derechos.

Partiendo de la base de que los derechos son tributos, se debe tomar en cuenta que, como tales, cuentan con los principios generales comunes a ellos, como son el de generalidad, transparencia, factibilidad, continuidad, economicidad, comodidad, legalidad, equidad, et cetera.

Ahora bien, por lo que respecta a los derechos en particular, considero que las siguientes características son propias del tributo en estudio:

A) El servicio debe ser prestado únicamente por el Estado a través de la administración activa centralizada.

B) El servicio debe ser divisible o individualizable y efectivamente prestado.

C) En el servicio debe estar ejercida la Soberanía Estatal.

D) El producto del tributo se debe destinar al sostenimiento del servicio.

E) El servicio Generador de Derechos deberá ser de naturaleza jurídica-administrativa.

Estas características serán constantes a través del tiempo, lo que puede variar es la especie, pues es algo palpable el constante cambio en que se desarrolla el Estado, por lo que servicios que antaño fueron propios de la Administración Pública, hoy en día los prestan particulares o viceversa, y más comúnmente organismos descentralizados, por lo que contraprestaciones por servicios que antes eran derechos hoy pueden ser aprovechamientos o productos; sin embargo, los servicios que generen al tributo conocido como derechos invariablemente deberán ser prestados por la administración activa centralizada, lo que provocará que al momento de ser delegada a otra institución la prestación de dichos servicios, pasarán a formar parte de otra figura distinta del tributo en comento.

Respecto de que el servicio sea individualizable -- considero que debe ser una característica absoluta, - pues sin ésta no sería posible medir el beneficio que genera la obligación tributaria; además, como muchos estudiosos consideran a los derechos como una contraprestación (De la Garza, Rodríguez Lobato, Bielsa, Saligman et cetera), es indispensable que el servicio se preste efectivamente, por lo que difiero de la definición del modelo CTAL, que dice "La tasa es el tributo que tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio...". El término "potencial" puede ser origen de confusiones nocivas en el cobro de derechos, ya que como quedó establecido, en este tributo se debe cobrar el importe de lo erogado en la prestación del servicio, y el recibir pagos por adelantado podría generar remanentes con el consecuente malestar de estar "lucrando" con este tipo de servicios, sin embargo, este problema corresponde más al Derecho Financiero o Presupuestario que a nuestra materia

La característica propuesta en tercer lugar es la -

que va a condicionar qué tipo de servicios serán considerados como presupuesto del tributo "derechos"; en esta peculiaridad nos basaremos en gran medida para el desarrollo de la segunda parte de la Tesis, por lo que creo indispensable que quede perfectamente establecido en qué consiste.

Hablar de que en el servicio debe estar ejercida la Soberanía Estatal, resulta subjetivo y de difícil estructuración, por lo anterior, las ideas del profesor Alfonso Cortina son indispensables en el desarrollo de esta particularidad.

En efecto, al desarrollar un profundo estudio preliminar de la obra clásica del tratadista italiano Mario Plugiese<sup>(35)</sup>, el Lic. Alfonso Cortina desarrolla una brillante exposición, que en mucho nos auxiliará a discernir qué son los derechos.

"... el servicio que se compensa con la tasa (derechos), única mente puede ser otorgado por la Administración Pública. La mayoría de estas prestaciones estatales tienen para el particular una utilidad intrínseca al consolidar un derecho o hacer posible el desarrollo normal de las actividades humanas, jurídicas o económicas de los contribuyentes, efectos que SOLO PUEDEN DERIVAR DE LA ACCION -- DEL PODER SOBERANO. Por ejemplo, el pago de la tasa por la inscripción de un contrato en el Registro Público es una contraprestación por el beneficio directo que ese registro proporciona al interesado, consistente en que el derecho que emana del título inscrito es inoponible a terceros si no queda anotado en el libro oficial, consoldándose en esta forma. En otro ejemplo, las tasas por la expedición de pasaportes tienen como causa jurídica las ventajas que proporcionan a sus titulares al permitirles viajar o servir de documento de identidad o comprobación de nacionalidad.

Es claro, con referencia a ambos ejemplos que no es concebible un Registro Público organizado por particulares al margen de la Administración Gubernamental, pues las inscripciones de actos jurídicos hechas en esa institución privada "sui generis" carecerían de todo valor legal, y que un pasaporte otorgado por un particular parecería un documento expedido por y para un psicópata".

En otra parte de la misma exposición, el maestro Cortina deja sentadas las bases que diferencian a la tasa --

(35) PUGLIESE MARIO, Instituciones de Derecho Financiero; Estudio preliminar de ALFONSO CORTINA G., Editorial Porrúa, S.A. México, 1976. pp. 76 y 77.



(derechos) del precio y además nos hace ver que el legislador comete yerros por apartarse de las concepciones puramente doctrinales:

"Los servicios que proporcionan o los bienes que venden las -- empresas constituidas como monopolios oficiales, son útiles en sí mismos y serían igualmente valiosos si procedieran de una empresa particular, lo que subraya la exactitud de la connotación del término precio. Está dentro de la esfera de las decisiones legislativas determinar si la prestación de un servicio o la venta de las - mercancías por órganos directos es una tasa o un precio público, toda vez que la voluntad legislativa no está ligada por concepciones puramente doctrinales, observación ésta, sin embargo, que no puede evitar que el legislador incurra en un error técnico si la tesis en que se apoya es incorrecta.

Nosotros preferimos reconocer los límites precisos entre ambos conceptos, tasa (derechos) y precio público, y afirmar con claridad que a los órganos del Estado corresponde la percepción de tasas por servicios o enajenaciones de bienes; que esos servicios sólo son -- útiles al particular en tanto que el Estado los otorga y que, por último, a los órganos descentralizados les corresponde el cobro de precios públicos, no de tasas, por las ventas que hagan o por los - servicios que tengan a su cargo, los que son en sí mismos útiles -- porque su necesidad jurídica no se ha establecido como consecuencia de la voluntad soberana del Estado".

Resumiendo las ideas del profesor Alfonso Cortina, podemos afirmar que serán derechos (tasas) sólo aquellos que se pagan por servicios en los que se ejerza la Soberanía Estatal, es decir, aquellos en que su valor radica únicamente por el hecho de que hayan sido prestados por el Estado, y que aquellos servicios que sean igualmente valiosos si son prestados por un particular o por el Estado, o sea de que el servicio guarde una utilidad real independientemente de quien sea el prestador, de ninguna manera podrán ser considerados como presupuesto de los Derechos, aunque el legislador afirme lo contrario.

Por lo que se refiere a que el producto del tributo se destine al sostenimiento del servicio, pienso que tam bién es una característica muy propia de los derechos, - por lo que difiero de las ideas sostenidas por el profesor Héctor Villegas B. (36), quien dice "que en nada pue-

(36) Villegas B. Héctor, op. cit. p. 98

de alterar la esencia de un tributo el destino que se resuelve dar a los fondos obtenidos...". De aceptar lo anterior, es decir, si le negamos importancia al destino -- que se le dé a un tributo, estaríamos afectando no sólo un principio que es propio de los derechos, sino también otro que es característico de los impuestos, que es precisamente el de "Afectación general", mismo que se refiere al destino que se dará al tributo recaudado.

La última característica que se propone consistente en la naturaleza jurídica-administrativa de los servicios generadores de esta clase de tributo, obedece a la necesidad de definir que clase de servicios darán lugar al cobro de derechos, pues otra clase de servicios, los de naturaleza económica por ejemplo, tienen valor por sí mismos, en cambio los servicios jurídicos-administrativos sólo son oponibles a terceros o adquieren validez oficial cuando en ellos esté ejercida la soberanía estatal, característica, ésta propia de los derechos.

El maestro De la Garza define los siguientes caracteres de los derechos:

1.- Es una contraprestación en dinero.- A diferencia de otros tributos como el impuesto, que acepta su entero con bienes distintos al numerario, los derechos sólo se prevén como una obligación dineraria. Reciben el nombre de contraprestación ya que son pagados a cambio de un servicio efectivo e individualmente disfrutado. Podría surgir la duda de que la Ley Federal de Derechos ordena que el Tributo por derechos de minería, en tratándose de oro, los derechos se pagarán invariablemente en especie, o sea, en oro, sin embargo, considero que en primer lugar no son Derechos, a reserva de un estudio en particular que se realizará en la parte correspondiente, y en segundo lugar, de aceptar que dicho pago entra en este tipo de tributos (derechos), el pago hecho en oro, es propiamente hecho, pues no debemos olvidar que el dinero circulante de-

be estar precisamente respaldado por este mineral, aunque en la vida moderna las reservas en oro han cambiado por reservas en dólares. A lo que el Lic. De la Garza se refiere, es que en este tipo de tributos no se acepte, como en los impuestos, bienes distintos diametralmente al ding ro, como por ejemplo recibir obras de arte (pinturas), como en los impuestos, ideas con las que estoy totalmente de acuerdo.

2.- Es una obligación Ex-Lege.- Como lo vimos en el impuesto, la obligación ex-lege requiere, para su nacimiento la conjunción de la hipótesis plasmada en la norma legal y el hecho de la vida real, o sea, el hecho generador. Su fuente no es el acuerdo de voluntades, pues de ser potestativo su pago perdería su calidad de tributo. - El hecho de que para el surgimiento de muchos derechos -- sea necesario que el gobernado los solicite, no implica que se trate de una obligación ex-contractu, pues no se debe olvidar que los derechos son contraprestaciones por servicios que el Estado presta en funciones propias de DE RECHO PUBLICO.

3.- El presupuesto es un servicio jurídico inherente del Estado.- Al hablar de "servicios prestados por el Estado en sus funciones de Derecho Público" es muy claro -- que dichos servicios sólo podrán ser prestados por él, es decir, que el servicio tendrá íntima vinculación con el concepto de soberanía que enaltece al Estado y que no se conciben tales servicios prestados por particulares.

El Código Tributario de Uruguay le niega el carácter de tributo a aquellos servicios de naturaleza económica o de cualquier otro carácter proporcionados por el Estado, ya sea directamente, en régimen de libre concurrencia, o de monopolio.

Lo anterior ha quedado claro, sin embargo, resulta complicado establecer en forma absoluta qué servicios son propios del Estado, pues éste va sufriendo cambios con --

las distintas administraciones y lo que ayer era considerado propio del Estado hoy se puede dejar en manos de particulares, un ejemplo es el hecho de que hace ocho años - aproximadamente, todo tendía a nacionalizarse, estatizarse, etc..., y era lo correcto; sin embargo, a fines del sexenio pasado todo se estaba privatizando. Sin embargo, considero que para realizar un correcto diagnóstico de -- qué es lo propio de un Estado, debemos hacer a un lado -- las tendencias políticas o administrativas y limitarnos a analizar si el servicio vale por sí sólo, o si vale precisamente por haber sido prestado por un ente soberano (el Estado), es decir, un servicio como el transporte tiene la misma utilidad si es prestado por el Estado o por un particular, pues ambos realizan el traslado de una persona o una cosa de un lugar a otro; pero un servicio como lo es una certificación sólo tiene utilidad por el hecho de haber sido emitido por un ente soberano, el Estado.

4.- Está regido por el principio de legalidad.- Como todo tributo debe estar basado en un principio legal, a fin de dar debido cumplimiento con lo ordenado en los artículos 14, 16 y 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, - mismos que tutelan las garantías de seguridad e igualdad jurídica.

5.- Destino.- En este punto, casi la totalidad de la doctrina, así como de las legislaciones, están de acuerdo en imponer la obligación de que el destino del tributo sea para satisfacer o costear el servicio por el que se cobra el tributo.

6.- Razonabilidad de su costo.- En concordancia con el principio de Proporcionalidad y de Equidad, los derechos se deberán cobrar de una manera justa, pero en éstos no se atiende principalmente a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, sino al costo aproximado del servicio.

7.- Los llamados "derechos por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público", no son derechos, -

sino impuestos.- El maestro de la Garza asegura que el uso de bienes del dominio público es presupuesto impropio de los derechos, pero propio de los impuestos, basándose en consideraciones poco afortunadas, pues tal parece que la única razón para sostener lo anterior es el hecho de que los doctrinarios españoles no lo consideren así, manifestándolo en los siguientes términos "de los tributaristas españoles, indudables comentaristas de esta disposición -- (se refiere al artículo 26 de la Ley Tributaria Española que dice que son tasas aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio...) hemos encontrado que no hacen exposición de las tasas más que en relación con las -- que se pagan como contraprestación o con motivo de la prestación de un servicio público, es decir de las que implican una actividad del Estado referida a un particular contribuyente "(37).

Además, en sus diversas notas bibliográficas destaca con sobrada importancia el hecho de que no se comenten tasas o derechos por la utilización de bienes del dominio público.

Sin embargo, considero que los fundamentos utilizados por el maestro de la Garza no son contundentes, ya que basarse únicamente en lo que los demás doctrinarios opinan, es relativo, pues no debemos olvidar que también existen estudiosos (Jarach, Bielsa, Manuel de Juano) que se inclinan por aceptar que el uso de los bienes del dominio público también generan tasas. Por lo anterior, propongo adherirnos a los razonamientos empleados por el Licenciado Alfonso Cortina, mismos que fueron expuestos en páginas anteriores.

Concluye el profesor de la Garza<sup>(38)</sup> que "independien

(37) De la Garza Sergio F. op. cit. p. 336

(38) *Ibid.* p. 339.

temente del nombre de derechos que les dá el legislador, las contraprestaciones que se pagan al Estado por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público no tienen el carácter de derechos, toda vez que la situación que se grava con el tributo no tiene el carácter de una actividad del Estado, referida inmediatamente, ni directa, ni indirectamente, al obligado. Por consecuencia, el tributo que se establece tiene el carácter de impuesto".

Por su parte Héctor Villegas B. señala las siguientes características esenciales de la tasa:

- 1.- En primer lugar la tasa o derecho es un tributo.
- 2.- El segundo punto caracterizador es que la tasa únicamente puede ser creada por la ley; esta característica es consecuencia de la anterior.
- 3.- Una característica más, es que debe de existir una actuación concreta, efectiva e individualizada por parte del Estado en favor del obligado a pagar dicha actuación debe ser realmente realizada, dejando sin efecto una actuación potencial.
- 4.- La cuarta característica se refiere a que el producto de lo recaudado sea destinado exclusivamente a costear el servicio.
- 5.- En quinto lugar esta la divisibilidad del servicio, es decir que el servicio pueda particularizarse a fin de medir el beneficio que obtiene el consumidor.
- 6.- Por último está la característica que se refiere a la naturaleza de que debe estar revestido el servicio, existiendo dos tendencias, la que exige que el servicio debe ser inherente a la soberanía estatal y la que considera que no necesariamente debe proceder del poder soberano el servicio que genera la tasa.

El profesor Villegas, al igual que el suscrito, se

adhiera a la postura de que la tasa (derechos) debe surgir de los servicios estatales en los cuales está inherente la Soberanía del Estado, argumentando que si bien es cierto - que hoy en día la intervención del Estado se hace indispensable en muchas actividades, pues existen necesidades públicas, las cuales debe desempeñar necesariamente el ente estatal, esas actividades, que forzosamente debe prestar - el Estado, se pueden dividir en dos grupos, el primero se refiere a las necesidades públicas absolutas, de las cuales depende la existencia del propio Estado, por ejemplo, la defensa contra ataques externos, la administración de - justicia y el orden interno.

El segundo grupo de actividades lo integran aquellos que buscan el progreso y el bienestar general (necesidades públicas relativas), mismas que debe cumplir el Estado, pero dentro de los límites de sus posibilidades materiales.

A excepción de la actuación relativa a la defensa externa de la Soberanía, que es indivisible, las otras actividades (Administración de Justicia y orden interno); que ofrecen la posibilidad de dividirse, pueden dar lugar a -- las tasas, ya que si bien es cierto el Estado tiene la --- obligación de desempeñarlos y por tanto no puede subordinar su prestación a que sean retribuidos o no, SI PUEDE ES TABLECER GRAVAMENES EN OCASION DEL CUMPLIMIENTO DE TALES - ACTIVIDADES Y HACERLOS PAGAR A LAS PERSONAS CONCRETAS CON RESPECTO A LAS CUALES LA ACTIVIDAD DE ALGUN MODO SE SINGULARIZA, de ahí que la tasa (derechos) sea realmente un tributo. Respecto a sus características legales el Lic. Rodríguez Lobato menciona las siguientes:

1.- El servicio debe ser aprovechado directa e individualmente por el usuario.

2.- El servicio debe ser prestado por la Administración activa centralizada para estar en condiciones de cobrar un tributo, toda vez que la Constitución nos obliga a contribuir con los gastos de la Federación, Estado y Muni-

cipio, y si el tributo pretendiera cobrarlo un ente distinto del Estado, con personalidad jurídica propia y patrimonio autónomo, dicho cobro dejaría de ser tributo y, por lo tanto, no se estaría frente a un derecho.

3.- El cobro debe fundarse en una ley; esta característica es común a todo tributo.

4.- El pago es obligatorio. Esta característica no sólo surge como consecuencia de su calidad tributaria, sino que se actualiza desde el momento en que el obligado ha recibido un beneficio.

5.- Debe ser proporcional y equitativo. Esta característica se refiere a que los derechos se deben fijar en una proporción aproximada al costo del servicio que presta el Estado.



## CAPITULO CUARTO

### LA CONTRIBUCION ESPECIAL

1.- INTRODUCCION

2.- DEFINICION

3.- CARACTERISTICAS

4.- CLASIFICACION

I. CONTRIBUCION DE MEJORAS

A) Definición

B) Características

II. CONTRIBUCION POR GASTO

A) Definición

B) Características

## 1.- INTRODUCCION

El tributo estudiado en este capítulo, aunque ha sido poco desarrollado tanto en la doctrina como en la legislación, es muy interesante, pues presenta particularidades que lo hacen ubicarse entre los dos tributos estudiados con antelación, ya que en el impuesto, no existe servicio o actividad alguna por parte del Estado como consecuencia del tributo aportado; en los derechos o tasas la actividad del Estado es especialmente dirigida a quien entrega el tributo; en la contribución especial, se da una situación intermedia, es decir, no es tan indiferente el Estado para el gobernado que aporta sus impuestos, ni tan especial la atención prestada por el ente gubernamental al sujeto pasivo que recibe un servicio a cambio del derecho enterado. Por lo anterior, consideramos que su estudio en la actividad docente debería ser después del impuesto para apreciar la característica antes anotada, sin embargo, su escaso uso la ha relegado a un tercer término.

En el presente capítulo se seguirá la misma estructura que se ha llevado a lo largo del trabajo, es decir, primero se estudiará a la Contribución Especial como tributo, y posteriormente se revisarán las dos subespecies que se desprenden de la contribución especial. Aunque algunos países como Argentina, Brasil y Uruguay, así como el modelo CTAL, consideran a la contribución de Seguridad Social como subtipo del tributo en estudio, pienso que de ninguna manera dichas exacciones son tributos, -- por lo que no se incluyen en este estudio.

## 2.- DEFINICION

Desde el punto de vista doctrinario son abundantes las definiciones de las especies, pero pocas las que se ocupan del género, es decir, pocas definiciones se ocupan de la contribución especial como tributo en género y muchas se ocupan de las especies de la misma, como son la contribución por gasto o la de mejoras.

El estudioso Héctor Villegas B. (39) define a la contribución especial como el tributo debido en razón del beneficio individual o de grupo social derivado de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado.

Por su parte, Gian Antonio Micheli (40) expresa sus brillantes ideas respecto de la contribución especial, de las que podemos obtener la siguiente definición: Contribución Especial es el tributo debido por la ventaja recibida como consecuencia de una específica actividad administrativa del ente gubernamental, efectuada en interés prioritario de la colectividad.

Nótese que el beneficio que recibe el obligado, surge en forma accidental, pues la actividad generadora, la lleva a cabo el Estado en interés prioritario de la colectividad.

Para Sergio Francisco De la Garza (41) la contribución especial es el tributo establecido en la ley a todas aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica.

(39) Villegas B. Héctor, op.cit. p. 105

(40) Gian Antonio Micheli, op. cit.p. 343

(41) De la Garza Sergio Francisco, op. cit.p. 343

La definición del licenciado De la Garza, prevé tanto la contribución de mejoras, como la contribución por gasto.

Margain Manautou, citado por De la Garza, la define como "Una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como una contribución a los gastos - que ocasionó la realización de una obra o un servicio de interés general y que los benefició o beneficia en forma específica".

Por su parte, Geraldo Ataliba manifiesta: "Contribución Especial es el tributo vinculado cuya hipótesis de incidencia consiste en una actuación estatal indirecta - (mediante una circunstancia intermediaria) referida al - obligado".

Como se recordará, en el capítulo primero, dentro - del punto cinco, quedó establecido que los tributos vinculados son aquellos que establecen un enlace entre el contribuyente y el Estado, mediante una actuación estatal - concreta, es decir, el tributo se paga a cambio de una - prestación a cargo de la Autoridad.

El profesor Rodríguez Lobato<sup>(42)</sup> define a la contribución especial como "la prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el BENEFICIO especial que supone para ellas la realización de - una actividad estatal de interés general o porque ellas han provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad".

Para Cooley, citado por De Juano<sup>(43)</sup>, "Las contribuciones especiales, son aquellas especies peculiares de - imposición que figuran aparte de las cargas generales es

(42) Rodríguez Lobato, Raúl. op. cit. p.84

(43) De Juano Manuel, CURSO DE FINANZAS Y DERECHO TRIBUTARIO, ed. - Molachino, Rosario Argentina, 1964. p.685.

tablecidas para objetos municipales o del Estado y gobernadas por principios que no son de aplicación general". De ahí que se distinga entre impuestos y contribuciones especiales.

Desde el punto de vista legal encontramos las siguientes definiciones:

El código tributario del Uruguay establece en su artículo 13° "Contribución especial es el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o de actividades Estatales; su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o actividades correspondientes".

La ley general tributaria Española, en su artículo 26° define a la contribución especial de la siguiente manera: Contribuciones Especiales son aquellos tributos - cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo, de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

En nuestro país no se contempla reglamentado en género del tributo en comento, sólo se define una especie del mismo, que es la contribución de mejoras, el cual será estudiado al revisar dicho gravámen en el último punto de este capítulo. Por el momento sólo quiero dejar constancia de mi preocupación por la omisión referida, pues tal carencia propicia una visión poca exacta del tributo llamado Contribución Especial, encontrando, en no pocos autores, que tratan a esta figura tributaria como si fuera una contribución de mejoras, es decir, se va de lo particular a lo general y de la especie al género; razón por la cual la otra especie, conocida en la doctrina como Contribución por Gasto, resulta deficientemente estudiada.

Por último, a manera de aportación propongo la siguiente definición, misma que seguirá la línea de todas las propuestas en el presente trabajo, es decir, que al hablar de un tributo, se entiende que es impuesto por el Estado, que es a cargo de personas físicas o morales, -- que está reglamentado en una ley, que es obligatorio, -- que reúne los principios de justicia, igualdad, generalidad, Etc.

**CONTRIBUCION ESPECIAL:** Es el tributo que se distribuye entre los gobernados que reciben una ventaja adicional o provocan un gasto excepcional, en la realización de obras públicas o actividades estatales respectivamente, desarrolladas en beneficio primordial de la colectividad.

### 3.- CARACTERISTICAS.

Como toda figura tributaria, la Contribución Especial cuenta con características propias y con las comunes, estas últimas son aquellas señaladas en el capítulo primero, por lo que se sugiere remitirse al mismo en caso de duda.

Por lo que respecta a las características específicas de la Contribución Especial, creo que debemos comenzar por definir cuales son los principios que rigen a este tributo, los cuales son:

- A) Principio de Beneficio
- B) Principio de Generalidad Parcial o Afectación Semicolectiva
- C) Principio de no Solicitud
- D) Cuantía y Destino del Tributo

### A) Principio de Beneficio

Como se habrá observado, en la mayoría de las definiciones se incluye el término "BENEFICIO", tomando a éste como la razón de ser del tributo, por lo que resulta ilegal aquella Contribución Especial que no se traduzca en una ventaja o en una deferencia para el obligado del tributo, para reforzar lo anterior, se transcriben importantes consideraciones del Licenciado Manuel De Juano,<sup>(44)</sup> "El beneficio debe ser siempre particular o especial, -- sin desmedro de ser también general; esto es, que la mejora debe constituir una ventaja diferencial respecto de la cosa mejorada, que es lo que dá a esta contribución - el carácter de tributo especial". Sin embargo, resulta interesante la opinión del estudioso Héctor Villegas<sup>(45)</sup> al tratar lo subjetivo que puede resultar este principio: "Establece sin embargo, que el beneficio como criterio - material de justicia sólo tiene eficacia en el momento - de redacción de la norma que prevé el tributo por cuanto en tal oportunidad el legislador conjetura que la obra, -gasto o actividad pública procurará una ventaja al futuro obligado.

El beneficio se imagina en virtud de un razonamiento del legislador que, como presunción se agota jurídicamente en su pensamiento."

No obstante lo anterior, consideramos que el beneficio se presentará en todos los casos que se establezca - el tributo, pues si bien es cierto que habrá casos aislados en que el beneficio sea nulo, por consideraciones -- subjetivas del obligado, también es cierto que el tributo va dirigido a un grupo de personas y no a sujetos en particular, como es el caso de la tasa o derechos, amén de que la obra o gasto no tiene por objeto principal be-

(44) Manuel De Juano, op. cit. p. 684

(45) Villegas B. Héctor. op. cit. p. 106.

neficiar a los obligados, sino que se trata de actividades de INTERES GENERAL y que su realización beneficia en mayor grado a los titulares de esta obligación, es decir, el beneficio se genera de manera accidental, pero al fin de cuentas, éste es el que genera la obligación tributaria.

**B) PRINCIPIO DE GENERALIDAD PARCIAL O AFECTACION SE MICOLECTIVA.**

La Contribución Especial se encuentra en un punto intermedio entre el impuesto y el derecho, pues el impuesto se dirige a todos los integrantes de una sociedad; el derecho lo es a cargo de sujetos en particular y la Contribución Especial a un grupo determinado, o sea que no se aplica a "todos" como en el caso de los impuestos pero tampoco obliga a sujetos aislados, singulares o individualizados como en los derechos, de ahí que se emplea un término que a simple vista parece contradictorio, pero que no lo es, si se toma en cuenta que dicho gravamen no afectará a toda la sociedad, sino sólo a aquella porción que se beneficia de manera especial con el acto de autoridad, tampoco se puede pensar en una afectación individual porque no se está en el caso de los derechos.

**C) PRINCIPIO DE NO SOLICITUD.**

Este principio es muy importante para diferenciar a la Contribución Especial de los derechos, pues en éstos el servicio es desenvuelto a petición del obligado, y en la Contribución Especial no sucede lo mismo, pues no debemos olvidar que la actividad estatal, ya sea vía obra o servicio público, tiene como fin principal el interés general, es decir, no busca satisfacer necesidades individuales, sino colectivas, y por encontrarse el destinatario del tributo en una situación especial que lo beneficia en mayor medida que al resto de la comunidad es --



que nace a su cargo una obligación tributaria.

Respecto a la contribución por gasto, la solicitud del servicio que hace el obligado, es meramente simbólica, pues existen ordenamientos que en paralelo, ordenan que la Autoridad verifique el desempeño de ciertas actividades, pero en beneficio única y exclusivamente de la sociedad, por lo que considero que no hay una real solicitud.

#### D) CUANTIA Y DESTINO DEL TRIBUTO.

La cuantía del tributo deberá ser necesariamente inferior al costo de la obra o servicio. Algunos autores, como Adolfo Carretero Pérez<sup>(46)</sup>, hablan de que la Contribución Especial se limitará a cubrir las cuatro quintas partes del costo, sin embargo, considero que el monto de berá ser inferior al porcentaje propuesto por el autor citado, pues no debemos olvidar que se trata de actividades de interés general, que tienen como fin principal beneficiar a toda la comunidad, es decir, que no se llevan a cabo para un grupo determinado de la sociedad.

En otras palabras, el Estado debe aportar el costo de lo que supone el interés general, que necesariamente será mayor, y el grupo determinado debe aportar lo que supone representa el especial beneficio, que necesariamente será menor, por lo que creo que el tributo no deberá exceder del cuarenta por ciento del costo de la actividad pública, el otro sesenta por ciento evidentemente provendrá de la recaudación del Estado por concepto de impuestos.

Por lo que se refiere al destino del tributo, no resulta difícil llegar al consenso de que deberá destinarse

(46) Carretero Pérez Adolfo, op. cit. p. 304.

se a amortizar el costo de la actividad que desarrolle el Estado y que dé origen a la Contribución Especial, pues como quedó establecido sólo en el impuesto no habrá un destino específico del tributo, en atención al principio de generalidad, mismo que consiste en que con el impuesto se cubrirán los gastos públicos, tomados éstos como un "todo".

El Licenciado Rodríguez Lobato<sup>(47)</sup> señala las siguientes características legales del tributo en estudio:

A) Cubrirse sólo cuando exista un beneficio especial por la realización de una actividad estatal de interés general o cuando se ha provocado dicha actividad. Si de la actividad normal del Estado se desprenden ventajas mayores para un cierto grupo, es justo que éste contribuya a sufragar una parte del costo de esa actividad. Considero que el aporte por este concepto debe ser inferior al beneficio producido, pues el beneficio surge "accidentalmente" por las funciones propias del Estado, es decir, ese beneficio no es perseguido por la actividad estatal, y si es justo que se exija la participación del grupo beneficiado, aunque de manera indirecta, también es justo que se participe de manera indirecta, es decir, no se debe beneficiar a determinado grupo, tampoco se debe ser un aporte que se equipare a la totalidad del costo.

B) El cobro debe fundarse en ley. Característica de todo tributo con la cual se llena el requisito de legalidad.

C) La prestación del servicio o la realización de la obra debe efectuarla la administración pública activa o centralizada. La Contribución Especial, como tributo que es, constituye una aportación para sufragar los gastos públicos del Estado y si sólo existe la obligación -

(47) Rodríguez Lobato Raúl, DERECHO FISCAL, ed. Harla. México 1987 p.85.

de contribuir a los gastos de la Federación, Estado y Municipio (artículo 31, fracción IV de la Constitución Política) por lógica, el hecho que dé origen al cobro de este tributo deberá ser desenvuelto por la Administración Pública Centralizada.

D) La prestación debe ser proporcional y equitativa. Esta propiedad se presenta al lograr la correspondencia entre beneficio recibido y cobro moderado, inferior al valor de la obra o servicio desarrollado. Esta característica se complementa con las consideraciones expuestas en la primer característica.

E) El pago es obligatorio. Esta peculiaridad también es común a todo tributo, por lo que remito al lector, si desea abundar, a lo expuesto en el capítulo primero.

Por mi parte han sido consideradas las siguientes características:

a) La Contribución Especial supone dos clases de beneficio; uno general y otro particular. En efecto, la Contribución Especial surge cuando al realizarse las actividades de interés general (creación de beneficios generales) se beneficia en forma especial a un determinado sector (beneficios particulares).

b) Es una prestación en dinero. Si se busca recuperar parte del gasto, es lógico que lo recaudado sea en numerario para amortizar parte del gasto hecho.

c) La actividad generadora del tributo debe ser desenvuelta por el Estado a través de la administración activa o centralizada. Esta característica es consecuencia de la naturaleza tributaria de la Contribución Especial.

d) La recaudación del tributo se debe destinar a amortizar el costo de la actividad estatal generadora de

la obligación tributaria.

e) El monto que se establezca a cargo del gobernado por concepto de Contribución Especial debe ser muy inferior al costo de la obra o servicio, por lo que creo que no debe rebasar del cuarenta por ciento de la inversión total.

f) Contar con las características comunes a todos los tributos, misma que fueron revisadas en el capítulo primero.

#### 4.- CLASIFICACION DE LA CONTRIBUCION ESPECIAL.

Como ya se ha visto de manera incidental en párrafos anteriores, dos son las clases en que se divide la Contribución Especial: La contribución de mejoras y la contribución por gasto.

##### 1.- Contribución de mejoras

A) Definición. Respecto de la contribución de mejoras se han emitido muchas definiciones.

Manuel De Juano<sup>(48)</sup>, dice: Contribución de mejoras es la obligación pecuniaria impuesta por el Estado con carácter único, a los propietarios de determinados inmuebles, que se fija hasta la concurrencia substancial del máximo de la plusvalía que experimentan dichos inmuebles, con motivo de la construcción de una obra pública de uso común.

La anterior definición acepta el absurdo de lucrar con un tributo, pues señala que el tributo se fijará hasta el máximo de la plusvalía experimentada, o sea que se cobra no en base a lo que se haya gastado en la obra, si

(48) De Juano Manuel, op. cit. p-685

no en atención a la "plusvalía experimentada", lo anterior permite recuperar tributos que en cuantía, incluso superen el costo total de la obra, hecho a todas luces - anticonstitucional.

Bielsa emite el siguiente concepto: Tributo especial impuesto en virtud de un beneficio especial a algún bien del patrimonio del contribuyente por una obra pública que realiza la administración pública, sea directamente, sea por concesionario.

La definición de Bielsa es aceptable salvo las últimas palabras que no encajan en nuestro sistema, ya que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de nuestro país dispone la obligación de contribuir a -- los gastos de la Federación, Estado y Municipio, razón -- que obliga a deshechar la posibilidad de que la obra la realice un ente distinto del Estado.

El Licenciado Rodríguez Lobato<sup>(49)</sup> opina que "la -- contribución de mejoras es la que se paga por el especial beneficio que produce para un sector de la población la ejecución de una obra pública de interés general."

El distinguido tratadista De la Garza la define como aquella cuyo hecho gravable es el beneficio derivado de la realización de una obra pública o de actividades -- estatales.

La anterior definición siembra la duda respecto a -- qué tipos de hechos se considerarán como contribución de mejoras, porque la gran mayoría considera que sólo las -- obras públicas generan contribuciones de mejoras, incluso la definición legal de nuestro país sólo hace referencia a obras públicas, sin embargo el Licenciado De la -- Garza también prevé como generadoras de esta especie tributaria ciertas actividades estatales, pudiendo originar la confusión respecto a qué "actividades estatales" se encuentran en la contribución de mejoras y cuales en la

(49) Rodríguez Lobato Raúl, op. cit. p.87.

contribución por gasto.

El parteaguas que nos indica a qué tipo de Contribución Especial pertenecerá la actividad estatal generadora de un tributo de esta naturaleza será el hecho de que una es provocada (contribución por gasto) y la otra, pues la actividad estatal de la contribución por gasto es provocada por las actividades que desarrolla el sujeto pasivo del tributo y la actividad estatal de la contribución de mejoras no la provoca el destinatario del tributo, si no que se lleva a cabo, incluso por necesidad del propio Estado. Por ejemplo, la construcción de los ejes viales, se llevó a cabo por la necesidad del Estado de hacer más funcional la capital, y muchos obligados surgieron de este tipo de obras, que beneficiaron a los predios no afectados, sin haberlos solicitado el destinatario del tributo, por lo que considero que la definición doctrinaria más acertada es la propuesta por el licenciado Rodríguez Lobato, pues considera los aspectos más importantes de este instituto, como son el beneficio, que afecta a un sector de la población (generalidad parcial), se refiere a una obra pública y por último que ésta es de interés general.

Por lo que toca al aspecto legislativo, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, fracción III, dispone: Contribuciones Especiales son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas o morales que se beneficien de manera directa por las obras públicas.

El anterior mandamiento está equivocado, ya que empieza definiendo a la Contribución Especial (género) y termina describiendo una característica que es propia de la especie (contribución de mejoras), pues indica que será a cargo de personas físicas o morales que se beneficién de manera directa por las "obras públicas".

B) Características. Las características de la contribución de mejoras son:

a) Contar con las características de la Contribución Especial (desarrolladas en la primera parte de este capítulo).

b) Que el hecho imponible consista en la realización de obras públicas de interés general que beneficien en mayor medida a un determinado sector de la población.

## II.- Contribución por gasto

A) Definición. Este tipo de Contribución Especial ha sido poco estudiada, llegando al extremo de que la mayoría de los estudiosos la ignoran por completo, y desde el punto de vista legislativo sucede lo mismo. Caso concreto lo encontramos en nuestro país, pues el Código Fiscal de la Federación no la menciona como figura tributaria propia.

Partiendo de lo anterior será comprensible el hecho de que en este trabajo su estudio no sea profundo. Aunque el maestro De la Garza no establece en forma expresa una definición de la contribución por gasto, de la lectura de su obra podemos obtener el siguiente concepto:

Contribución por gasto.- Son las exacciones establecidas por la ley a cargo de aquellos sujetos que provocan o incrementan el gasto del Estado, consistente en vigilar e inspeccionar las actividades, generalmente económicas, que desarrollan los destinatarios del tributo.

Por su parte el Licenciado Rodríguez Lobato<sup>(50)</sup> propone la siguiente definición:

Contribución por gasto es la que se paga por provocar un gasto o incremento en el gasto público en virtud de que por la actividad que se lleva a cabo, el interés general reclama la intervención del Estado para vigilar, controlar o asegurar el desarrollo debido de la actividad supervisada.

(50) Rodríguez Lobato, Raúl, opus. cit. p.87

Definición excepcional que reúne todas las características propias de esta especie tributaria y desecha muchos aspectos innecesarios como lo es que sea obligatoria, que sea a cargo de personas físicas o morales, etcétera..., por lo que considero no ser necesaria la proposición o análisis de otras definiciones.

B) Características. El Licenciado De la Garza establece las siguientes características:

a) Prestación en dinero.- Como una característica propia de la Contribución Especial, la contribución por gasto también tiene esta particularidad que busca recuperar en parte el gasto efectuado.

b) Es una obligación ex-lege.- Característica común a todo tributo, que se actualiza a conjugarse la hipótesis legal prevista en la norma y la realización del hecho en la vida real.

c) El presupuesto de hecho consiste en el gasto -- provocado o incrementado con motivo de la realización de una actividad particular. El presupuesto de hecho o hipótesis de incidencia, consiste en que una persona de carácter privado al realizar determinadas actividades lícitas y generalmente de carácter económico provoca que un ente público realice o incremente determinado gasto, relacionado con esa actividad.

d) El autor del hecho generador es el particular - que provoca el gasto. Toda vez que el presupuesto de hecho está representado por la realización de una actividad que provoca un gasto o el aumento del mismo, quien realiza el hecho generador es el particular y no el ente público.

e) El sujeto pasivo es el particular que provoca el gasto. El sujeto pasivo de la contribución por gas-



to es la persona física o moral que realiza la actividad provocadora del gasto, como resultado de su peculiar desempeño.

Por mi parte propongo como características propias de este tributo, las siguientes:

a) Debe contener las características propias tanto del tributo, como de la Contribución Especial.

b) La actividad que dá origen a este tributo debe provocar un gasto o un incremento del mismo en el gasto público. La actividad provocadora del gasto no será -- una petición sino que dada la naturaleza de la misma, es necesario que el ente gubernamental intervenga en su calidad de Autoridad para proteger el interés público.

c) La actividad que desarrolla el Estado debe ser en atención y para el beneficio del interés general, no para el sujeto pasivo; esto no obstante de que el sujeto pasivo es quien paga dicha actividad y puede llegar a recibir un servicio de manera individual.

## **CAPÍTULO QUINTO**

### **PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS**

**1.- INTRODUCCION**

**2.- LOS PRECIOS**

**3.- DEFINICIONES**

**I. PRODUCTOS**

**II. APROVECHAMIENTOS**

**4.- CARACTERISTICAS**

**I. PRODUCTOS**

**II. APROVECHAMIENTOS**

## 1.- INTRODUCCION

Antes de iniciar el estudio de los productos y aprovechamientos debo comenzar por explicar que no se trata de figuras tributarias y, en consecuencia, establecer el porqué de su inclusión en el presente trabajo.

Los productos son ingresos que el Estado percibe en sus funciones de derecho privado. De lo anterior se advierte que no se trata de un tributo, ya que al estudiar en el capítulo primero a los tributos se dejó establecido, que éstos son instituciones de derecho público, por lo tanto, un ingreso que se refiere a los negocios que celebra el Estado en su calidad de sujeto privado, no puede caber dentro de la categoría del tributo.

Los aprovechamientos son ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público DISTINTOS DE LAS CONTRIBUCIONES, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Ahora bien, la razón por la cual se ha integrado el estudio de los productos y los aprovechamientos en esta tesis la encontramos en que éstos son confundidos muchas veces con otras clases de ingresos del Estado, como los derechos, y ya que el espíritu del presente trabajo es denunciar a los ingresos que no son derechos, es indispensable explicar en que consisten este tipo de entradas, para que se puedan extraer dichos ingresos, si es que los hay, de la Ley Federal de Derechos.

A manera de sustento doctrinario, se estudiará a los precios que en general se establecen en la Administración Pública, para estar en condiciones de fijar la naturaleza de éstos, en ciertos cobros que se realizan bajo el amparo de la Ley Federal de Derechos.

En atención a que los productos y los aprovechamientos

tos no son tributos, se debe advertir que el presente capítulo no guarda la estructura seguida en los anteriores, en los cuales, se plasmaban las notas características -- del tributo desarrollado, y se remitía al lector al capítulo primero en el que se dejaron establecidas las constantes de todos los tributos, para obtener una visión integral de la contribución en estudio. El presente capítulo es independiente de los anteriores, por lo que es necesario desligarlo de los mismos.

## 2.- LOS PRECIOS.

En un profundo estudio que sobre el tema realiza -- Einaudi<sup>(51)</sup> define las diferentes formas que pueden tomar este tipo de ingresos, y que sin embargo mantienen - la naturaleza del precio.

En primer lugar tenemos a los precios privados y -- son aquellas entradas que el Estado obtiene en la misma forma que un particular cualquiera, sin lograr siquiera incidentalmente una ventaja pública indivisible.

Los anteriores ingresos los obtiene el Estado de -- los bienes del Dominio Fiscal Puro (bienes patrimoniales del Estado que se administran como si fueran de un particular), sin embargo, el autor citado señala dos razones por las que deben desaparecer dichos ingresos.

### A) Desde el punto de vista político.

El ingreso puramente privado tiene su origen en la época feudal, en la que los Soberanos disponían de grandes extensiones de tierra para lograr con su explotación la autosuficiencia y no recurrir año con año al cobro de impuestos; sin embargo, en el Estado moderno, cuya esencia desde el punto de vista financiero, estriba en que - el gobierno no puede satisfacer ningún servicio público sin antes haber recibido de los ciudadanos los corres--

(51) Einaudi, Luigi, PRINCIPIOS DE HACIENDA PUBLICA, Editorial Aguilar, Madrid, 1955 p.p. 13-73

pondientes medios (impuestos) resulta contradictorio que además cuente con grandes recursos patrimoniales, ya que de aceptarse esto, el Estado carece de autoridad moral - para exigir el pago de tributos.

B) Desde el punto de vista de la conveniencia económica.

No en pocas ocasiones se ha demostrado que el Estado, ya sea por la compleja maquinaria burocrática, o por el desinterés de los empleados estatales, es un mal administrador de los bienes del dominio fiscal puro. Por lo anterior, es aconsejable, y de hecho lo estamos constatando en la política seguida por la presente Administración Federal, que el Estado se desprenda de los bienes - que no sean propiamente indispensables o estratégicos.

En segundo término se encuentra el precio cuasiprivado, definiéndose como "aquel que se establece en el -- mercado según las leyes de la economía privada (oferta y demanda) y que además se obtiene incidentalmente, de modo secundario, un fin público."

Este precio se determina respetando las leyes del - mercado libre, sin embargo lleva aunado el objetivo inseparable de alcanzar ciertos fines públicos considerados de importancia. Un ejemplo podría darse en la venta - de leche evaporada "Mi Leche" que el Estado vende a través de Conasupo, ya que este producto compite en calidad y precio con otras marcas que hay en el mercado como -- "Clavel" o "Campestre" con lo cual se respeta la primera parte de la definición (aquel que se establece en el mercado según las leyes de la economía privada) pero además logra el fin público indivisible de servir como alimento básico de la sociedad así como ser un regulador de precios.

El precio público es otra modalidad que adoptan los

precios de la Administración Pública y se define como

Aquel que fija el Estado para alcanzar ciertos fines extraeconómicos y cuyo valor no debe ser inferior al costo del servicio.

La definición anterior contiene elementos interesantes mismos que a continuación se tratan. En primer término se establece que el precio público es aquel que fija el Estado, esta aseveración nos indica que el precio público es fijado unilateralmente por el Estado y, en consecuencia, se entiende que se trata de un monopolio estatal. Se establece el monopolio en favor del Estado por diversas razones como por ejemplo, por seguridad de la misma sociedad. Pensemos en que la producción de la electricidad estuviera en manos de particulares, quedaría al arbitrio de los mismos, cortar el suministro del fluido eléctrico, por falta de pago o problemas con la autoridad, dejando a las ciudades a oscuras a merced del hampa.

La segunda parte de la definición propuesta consiste en que el precio público lo fija el Estado "para alcanzar fines extraeconómicos". A diferencia del precio cuasiprivado, en que se buscaban en forma incidental o secundaria ciertos fines en favor de la sociedad, en el precio público esta tendencia ocupa una importancia preponderante, quizá por arriba de las necesidades individuales, es decir, en el precio público no se consiguen fines públicos en forma incidental, sino que estos fines son los que llevan al Estado a tomar la dirección de determinadas actividades. Un ejemplo claro lo es el Correo, en el cual el Estado cubre la totalidad del territorio ofreciendo un servicio que es vital por razones no solo económicas sino de cultura y cohesión entre las diferentes Entidades de la Nación, si este servicio quedara en manos de particulares, éstos dejarían de prestar el servicio en zonas que no sean lucrativas.

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

La última parte de la definición consiste en que el valor de los precios públicos "no debe ser inferior - al costo del servicio".

Un precio público preferentemente se debe cobrar en una proporción igual al valor del costo del servicio prestado; sin embargo, por razones específicas, el precio -- puede ser superior al costo de operación a fin de compensar pérdidas que se registrarán en la prestación global del servicio, es decir, y tomando como ejemplo a los Correos, el servicio prestado en las grandes ciudades, puede ser cobrado a un precio mayor al costo de operación, - para equilibrarlo con las pérdidas naturales que se experimentarán al dar ese servicio en poblaciones alejadas - pero cuya satisfacción es necesaria por las razones antes expuestas.

Por último tenemos a los precios políticos, a los - cuales se les define como "la compensación inferior al - costo total, pagada por el contribuyente, por un servi- cio especial y divisible que se le presta a su demanda - pero satisfaciendo simultáneamente una necesidad indivi- sible.

La primera particularidad y tal vez la más importan- te la encontramos en el hecho de que se trata de un servi- cio pagado en una cantidad inferior al costo que se -- eroga en la prestación de dicho servicio.

La razón por la que el Estado soporta la pérdida es- tá en la necesidad de proveer a la colectividad de servi- cios que son indispensables para su normal desarrollo, - por ejemplo, el servicio de enseñanza o el servicio de - agua potable, son servicios que si bien los beneficios - que dan al usuario son divisibles, su importancia requie- re que dicha individualidad pase a segundo término, superandolo el bien indivisible hecho a la comunidad. La diferencia entre el costo del servicio y lo recaudado se - cubre mediante impuestos que la misma colectividad aporta.

Para lograr una mejor comprensión a continuación se presenta un cuadro con las particularidades y elementos-comunes de los precios.

#### 1.- Precio Privado

- a) Se establece con estricto apego a las leyes del mercado.
- b) No interesa en absoluto lograr fines públicos - indivisibles.
- c) Puede ser establecido y cobrado tanto por el Estado como por el particular.

#### 2.- Precio Cuasiprivado

- a) En forma accidental reporta un beneficio a la - colectividad, este logro debe ser constante aunque-secundario en importancia.
- b) Su cuantía se establece siguiendo las leyes del libre mercado.

#### 3.- Precio Público

- a) Lo establece el Estado, en función del monopo-lio que ejerce respecto de actividades que conside-rra de utilidad pública.
- b) El precio no debe ser inferior al costo de ope-ración.
- c) El beneficio individualizable está a la par del beneficio indivisible logrado en favor de la colec-tividad.

#### 4.- Precio Político

- a) El interés en favor de la colectividad supera - en importancia al beneficio particular de quienes - lo utilizan.



b) El precio debe ser inferior al costo de operación.

c) Los motivos que originan al Precio Político pueden ser extraeconómicos, como por ejemplo los fines de preparación en la enseñanza, los fines de salud pública en el suministro de agua potable, Etc.

#### Caracteres comunes en los precios

a) Satisfacen necesidades individualizables

b) Su pago es voluntario

c) Las actividades que los originan también pueden ser desarrolladas por particulares en algunos de ellos, como los precios privados y los cuasiprivados.

### 3.- DEFINICIONES

#### I.- Productos.

Desde el punto de vista cronológico, encontramos que el Código Fiscal de la Federación de 1938, en su artículo 4º definía al producto de la siguiente manera:

"Son productos los ingresos que percibe el Estado por actividades que no corresponden al desarrollo de sus funciones propias de derecho público o por la explotación de sus bienes patrimoniales".

El Código Fiscal de 1967 definió a los productos en los siguientes términos:

"Son productos los ingresos que percibe la Federación por actividades que no corresponden al desarrollo de sus funciones propias de derecho público o por la explotación de sus bienes patrimoniales".

De las anteriores definiciones la única diferencia que se aprecia es que se cambian los términos "Estado", por "Federación", permaneciendo constantes las caracte-

rísticas de que dichos ingresos provienen de "funciones de derecho privado" o por la explotación de sus "bienes patrimoniales".

Con lo anterior se deja claro que los productos emanan de actividades distintas del campo tributario. Además, ambas siguen la negativa tendencia de definir lo -- que se quiere decir, plasmando precisamente lo que no es, o sea se debe interpretar a "contrario censu", ya que al prever que los productos son ingresos por actividades -- que no corresponden al desarrollo de sus funciones propias de derecho público, a "contrario censu" significa -- que los productos provienen de funciones que no son de -- derecho público, o sea, por funciones de derecho privado, y éstos últimos términos, más adecuados, son los que se usan en el Código Fiscal vigente, como a continuación se advierte.

En efecto, el actual Código Fiscal de la Federación en su artículo 3º, conceptúa a los productos así: "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".

Se advierten en esta definición cambios notorios en relación con las anteriores, y aunque guardando la misma intención, se introducen términos como el de "contraprestación" y "servicios", mismos que son frecuentemente mencionados al hablar de los derechos, razón por la cual no en pocas ocasiones se confunde a estas figuras.

También en esta última definición se emplea una terminología a la que no se le había dado mucha importancia y son las "funciones de derecho privado" que puede desarrollar el Estado que es un ente público por excelencia.

Por último, se incluye el término "uso" mismo que -- también es empleado al definir a los derechos, lo que se

traduce en confusión e indebidas comparaciones.

Por lo anterior, considero indispensable dejar establecidas las diferencias que separan al producto de los derechos. En primer lugar los derechos son tributos y los productos no, es decir, el pago de derechos es obligatorio, es una institución de derecho público, su fundamento lo encontramos en el artículo 31, fracción IV Constitucional, en ellos el Estado actúa como un ente soberano. En los productos, el pago es consecuencia de una relación contractual (obligación ex contractu) y por lo tanto el Estado actúa como un particular.

Los servicios que dan origen a los productos son valiosos en sí mismos, es decir, tendrían la misma utilidad si fueran proporcionados por un prestador diverso al Estado, ya que éste actúa dentro de la esfera del derecho privado, en cambio en los derechos, su valor radica precisamente en que son prestados por el Estado en ejercicio de su soberanía; en ellos su valor radica en el reconocimiento que hace de los mismos el ente Soberano.

La cuantía de los derechos no debe superar el costo de operación, siendo preferible que se cobre una cantidad menor al costo para evitar lucrar con el reconocimiento de soberanía estatal, en los productos la cuantía del cobro puede ser variable, dependiendo del tipo de precio que se trate, en el precio cuasiprivado por lo general, el monto es mayor al costo del servicio toda vez que se fija con apego a las leyes del mercado, en cambio en el precio político la cuota será inferior al costo.

Por lo que se refiere a las definiciones legales -- transcritas, considero que la del actual Código es la mejor, ya que no se limita al cobro de productos únicamente por la prestación de servicios sino que extiende su campo de dominio a los "usos", aprovechamientos o enajenaciones de los bienes, situación acertada ya que Estado, en sus funciones de derecho privado, también puede arren

dar o enajenar sus bienes.

## II.- Aprovechamientos.

Por lo que respecta a los aprovechamientos el Código Fiscal de la Federación de 1967 en su artículo 5º, -- los definía en los siguientes términos:

"Son aprovechamientos los recargos, las multas y -- los demás ingresos de derecho público, no clasificados -- como impuestos, derechos o productos".

La definición transcrita comienza señalando elementos propios de lo que se pretende definir para proseguir con términos muy generales, con lo que pierde claridad -- la idea. Termina especificando las excepciones que no forman parte de su naturaleza.

Resulta interesante advertir que el artículo en comentario en su parte final, guarda una afirmación perogrullesca, al exceptuar de los aprovechamientos (ingresos -- de derecho público) a los productos, que son ingresos que "no corresponden al desarrollo de funciones propias de -- derecho público" o sea a actividades de derecho privado. De lo anterior resulta "que no son ingresos de derecho -- público (aprovechamientos) aquellos que estén clasifica -- dos como ingresos de derecho privado (productos)".

El Código Fiscal de la Federación en vigor señala:

Artículo 5º.- Son aprovechamientos los ingresos -- que percibe el Estado por funciones de derecho público -- distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación -- estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21º de este Código, que se apliquen en relación con arrovechamientos, son accesorios de

éstos y participan de su naturaleza.

De la lectura del actual ordenamiento se concluye - que los aprovechamientos son ingresos de derecho público distintos de los tributos, empréstitos y de los captados por organismos descentralizados o de empresas de participación estatal, por lo que podemos establecer:

A) En los aprovechamientos no se ejerce la potestad tributaria.

B) Los aprovechamientos por no ser tributos, no -- guardarán las características de los mismos.

C) Los aprovechamientos son ingresos que el Estado percibe por funciones de derecho público y por la explotación de los bienes del dominio público de la Federación.

Son bienes del dominio público:

I.- Los de uso común

II.- Los señalados en los artículos 27° párrafos - cuarto y quinto y 42°, fracción IV de la Constitución Política Mexicana.

III.- El suelo del mar territorial y el de las aguas marítimas interiores.

IV.- Los inmuebles destinados por la Federación a un servicio público, los propios que de hecho utilice para dicho fin y los equiparados a éstos conforme a la ley.

V.- Los monumentos arqueológicos, históricos y artísticos, muebles e inmuebles de propiedad federal.

VI.- Los terrenos baldíos y los demás bienes inmuebles declarados por las leyes inalienables e imprescriptibles.

VII.- Los terrenos ganados natural o artificialmente al mar.

VIII.- Las servidumbres cuando el predio dominante sea alguno de los anteriores.

IX.- Los muebles de propiedad federal que por su naturaleza no sean normalmente sustituibles.

D) También serán aprovechamientos los ingresos por servicios de derecho público, en los que el Estado no actúa como autoridad, sino como un prestador de servicios, siempre y cuando no lo haga a través de organismos descentralizados o empresas de participación estatal.

Al igual que los productos, los aprovechamientos son confundidos frecuentemente con los derechos por lo que a continuación se establecen los puntos que diferencian a uno y otro.

Los derechos son tributos y los aprovechamientos no lo son.

Por lo anterior, el cobro de los derechos se lleva a cabo mediante el procedimiento económico-coactivo, y los aprovechamientos a través de procedimientos no preferenciales.

La naturaleza de los servicios que generan derechos o aprovechamientos, varían en que los primeros no guardan un valor económico y los segundos sí.

De las definiciones revisadas, considero que la del actual Código Fiscal de la Federación es la adecuada, pues sólo establece las características de los ingresos que darán origen a aprovechamientos, señalando que clase de ingresos, que también son de derecho público (contribuciones, empréstitos y los recibidos a través de organismos descentralizados o empresas de participación estatal) no forman parte de la naturaleza de los aprovechamientos.

#### 4.- CARACTERISTICAS

##### I.- Productos.

Las características propuestas para esta figura son

las siguientes:

a) En el producto el Estado no ejerce su potestad tributaria.

b) Es un ingreso público de derecho privado.

c) El Estado y el gobernado, en el producto, actúan en un plano de igualdad.

d) El acto generador del producto, puede ser un servicio o una traslación de dominio, o el uso o goce de un bien del dominio privado.

e) El producto es un ingreso financiero, pero no tributario.

a) En el producto el Estado no ejerce su potestad tributaria. Aún cuando lo recaudado por concepto de productos también se aplique a dar satisfacción a necesidades colectivas, tienen un origen patrimonial y no tributario, es decir, se relacionan con bienes que por mandato constitucional, por procedimientos legislativos o mediante actos jurídicos de derecho privado, forman parte del patrimonio privado del Estado; emergen del patrimonio tangible y no de una facultad soberana, como lo es la potestad tributaria.

b) Es un ingreso público de derecho privado. Esta característica que a primera vista parece contradictoria no lo es, ya que debemos partir de las dos grandes ramas del Derecho, mismas que el Estado puede abarcar; derecho público y derecho privado, en la primera, la intervención del Estado como ente Soberano, es un requisito "sine qua non", es decir, ejerce su "Imperium", ahora bien, por ser el Estado el único ente capaz de darle vida al derecho público, considero que toda actuación estatal, corresponde al derecho público, sin embargo, en aquellas en que no ejerza su poder soberano, que actúe como particular, se regirá por los ordenamientos del derecho pri

vado; de lo anterior tenemos que se trata de "ingreso público, de derecho privado", porque al intervenir el Estado se trata de un ingreso público, pero al ser su intervención dentro del marco del Derecho Civil, dicha intervención será de derecho privado.

c) El Estado y el gobernado actúan en un plano de igualdad. Consecuencia de la anterior característica, - en la cual el Estado no ejerce su Poder Soberano, en las relaciones derivadas del ingreso denominado producto, el Estado y el gobernado negocian en un plano de igualdad, sujetándose a las normas del derecho común.

d) El acto generador del producto, puede ser un -- servicio o una traslación de dominio, o el uso o goce de un bien del dominio privado. Esta característica con-- funde al producto con los derechos ya que también éstos surgen con la prestación de un servicio, sin embargo - la nota característica de uno y otro es que mientras en el derecho, el Estado actúa en su calidad de Soberano -- (por tratarse de un tributo) en el producto el Estado se coloca en el mismo nivel del gobernado, o sea que el derecho es obligatorio, forzoso; y el producto surge de -- una relación contractual.

e) El producto es un ingreso financiero pero no -- tributario. Esta última característica define que el - producto, si bien pertenece al género ingreso financiero, no debe incluirse dentro de la especie que es el ingreso tributario, es decir, que aunque sea el mismo ente quien percibe ambos ingresos, sus naturalezas son distintas.

## II.- Aprovechamientos.

Respecto de los aprovechamientos se proponen las si- guientes características:

a) En el aprovechamiento el Estado no ejerce su po- testad tributaria.



- b) Es un ingreso público no tributario.
- c) El acto generador del aprovechamiento puede ser un servicio, explotación, uso o goce de un bien del patrimonio público del Estado.

a) En el aprovechamiento el Estado no ejerce su potestad tributaria. A semejanza del producto, en los aprovechamientos el Estado tampoco ejerce su "poder de imperium" y si bien es cierto que se trata de una relación en la que el Estado actúa como tal, no lo hace dentro del campo tributario.

b) Es un ingreso público no tributario. Al aprovechamiento se le puede considerar como el ingreso que se contrapone al producto, respecto de la clasificación clásica de los ingresos del Estado, la cual se refiere a ingresos de derecho público e ingresos de derecho privado; ya que los productos, guardando similitudes con el aprovechamiento (ingresos no tributarios) se ubican dentro de los ingresos de derecho privado, y los aprovechamientos se colocan dentro de los ingresos de derecho público. Sin embargo, respecto de la clasificación presentada por el licenciado De la Garza<sup>(52)</sup>, a la cual me adhiero para efectos del presente trabajo, los aprovechamientos y los productos, se identifican como ingresos no tributarios, es decir, en lugar de estar ubicados en distintos grupos se incluyen en uno mismo, como se verá en las siguientes líneas:

En la doctrina del derecho financiero ha sido tradicional la clasificación entre ingresos públicos "de derecho público" e ingresos públicos "de derecho privado".

Dentro de esa clasificación quedarían encuadrados dentro de los ingresos de derecho pú-

(52) De la Garza, Sergio Francisco. op. cit. pp. 108 y 109.

blico los impuestos, los derechos, las contribuciones especiales, los monopolios fiscales y la expropiación por causa de utilidad pública.

En la segunda clasificación quedarían encuadrados todos aquellos otros ingresos en los que no entra en juego la Soberanía del Estado.

Sin embargo, a esta clasificación se ha hecho la objeción de que engloba instituciones de carácter sumamente diferente, entre los llamados ingresos de derecho público, como dice Covicera, "Las diferencias estructurales y funcionales de las instituciones de requisa, de la expropiación y de la imposición son tan profundas que no es posible hacerlas comunes a las unas y a las otras. No es sólo el contenido material lo que es profundamente diverso en la requisición o en la expropiación sino que es profundamente diverso el fundamento jurídico, la estructura de la institución, la función. Los efectos exclusivamente obligatorios que derivan del ejercicio de la imposición, como se ha observado, se contraponen a los estrechamente reales de todas las limitaciones".

Por esa virtud, se ha abierto paso a la clasificación de ingresos del Estado en dos grandes ramas: La de los ingresos tributarios por una parte, y la de los ingresos no tributarios, por la otra. En la primera quedan comprendidos exclusivamente los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales. En la segunda quedan comprendidos todos los demás ingresos públicos (que pueden ser de derecho privado o público como los productos y los aprovechamientos respectivamente). Esta última clasificación nos parece de más mérito.

c) El acto generador del aprovechamiento puede ser un servicio, explotación, uso o goce de un bien del patrimonio público del Estado. Las actividades productoras de aprovechamientos deberán ser de derecho público pero fuera del ámbito que confiere la soberanía estatal.

Para concluir el presente capítulo y a manera de resumen, debemos considerar lo siguiente:

1.- Tanto los productos como los aprovechamientos son ingresos públicos pero NO TRIBUTOS.

2.- De acuerdo a lo estudiado, tanto los productos como los aprovechamientos tienen cabida dentro del género conocido como "precios".

3.- Los productos pueden ser lo que en doctrina se conoce como precios privados o precios cuasiprivados y - en tratándose de productos subsidiados también pueden -- ser precios políticos.

4.- Los aprovechamientos pueden incluirse dentro - de los precios públicos o los precios privados.

**SEGUNDA PARTE**

**ANÁLISIS DE**

**LA LEY FEDERAL DE DERECHOS**

## **CAPITULO PRIMERO**

### **LOS DERECHOS EN MEXICO**

#### **1.- INTRODUCCION**

#### **2.- LEGISLACION DE LA MATERIA**

- a) Código Fiscal de la Federación
- b) Ley Federal de Derechos

#### **3.- ESTRUCTURA DE LA LEY**

- a) Disposiciones Generales
- b) Distribución Orgánica de la Ley

## 1.- INTRODUCCION

La segunda parte del presente trabajo tiene por objeto, el estudio crítico de la LEY FEDERAL DE DERECHOS, finalidad que estamos en condiciones de lograr una vez - que han sido estudiadas las principales características de los diversos ingresos del Estado, que se pueden encontrar en el citado ordenamiento.

Esta parte complementaria se dividirá en cuatro capítulos, mismos que llevarán el siguiente orden:

En el presente capítulo se estudia los derechos en la legislación mexicana, las concordancias y discrepancias que guarda la reglamentación de dicho tributo con la doctrina y, en general, con las demás legislaciones. Para alcanzar lo anterior, nos apoyaremos en las consideraciones plasmadas en la primera parte de este trabajo, con lo cual llegaremos a uniformar el criterio respecto del tributo conocido en México como derechos y en los demás países como Tasas. Conseguido este objetivo, se emprenderá la separación de los ingresos reglamentados en la Ley Federal de Derechos y que sin embargo no son derechos, labor que se desarrollará en los capítulos subsiguientes.

En efecto, el capítulo siguiente, contendrá los ingresos cuya naturaleza jurídica corresponde al impuesto y no a los derechos.

El tercer capítulo, agrupará a los ingresos que por su naturaleza jurídica deben ser considerados como contribuciones especiales.

En el último capítulo se plasmarán los ingresos contenidos en la Ley Federal de Derechos que, por sus características deben ser catalogados como productos o aprovechamientos, es decir, ingresos que ni siquiera pueden ser considerados como tributos.

Es conveniente recordar al lector que las consideraciones que se viertan en todos los capítulos de esta segunda parte están apoyadas en el breve estudio que sobre determinados ingresos del Estado se desarrolló en la primera parte, por lo que se recomienda remitirse a los mismos tan pronto surjan dudas o desacuerdos.

## 2.- LEGISLACION DE LA MATERIA.

### a) Código Fiscal de la Federación:

El artículo 2º, fracción IV establece:

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en la Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

### b) Ley Federal de Derechos:

El artículo 1º de la ley en vigor ordena:

Los derechos que establece esta ley se pagarán por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados. También son derechos las contribuciones a cargo de organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Como podrá apreciarse, son esencialmente similares, pero igualmente equivocas por las siguientes razones:

Primera.- Establecen que serán derechos los pagos que se hagan por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación. En el capítulo tercero de la primera parte, se estudió a los derechos y quedó definido que el pago por uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, no son derechos, expresando los razonamientos (principalmente del Licenciado Cortina) en los que se basa dicha posición. Ahora bien, para reforzar mi postura conviene desarrollar un ejemplo, tomado directamente de la Ley Federal de Derechos.

El artículo 196° dispone:

Por el aprovechamiento de bosques nacionales en terrenos pertenecientes al Gobierno Federal, se pagarán derechos conforme a las siguientes cuotas:

1.- Por el aprovechamiento de la vegetación arborea:

- a) Maderas, por metro cúbico rollo  
 Fustal sin corteza autorizado:  
 Caoba, cedro rojo, primavera,  
 Fresno, nogal guayacan y otras especies  
 similares..... \$46,500.00

Del análisis del artículo transcrito se advierte que se puede obtener madera de los bosques propiedad de la Nación, o sea de aquellos que no se ha transmitido la propiedad a particulares, pero se deduce que la madera también se puede obtener, y será igualmente valiosa, de terrenos que sean propiedad privada, por tanto, se actualiza el argumento empleado por el Licenciado Cortina en relación a que los servicios o bienes que sean igualmente valiosos si proceden del Estado o de un particular no dan lugar al cobro de derechos, pues en ellos no se está ejerciendo la Soberanía Estatal.

Criterio similar al anterior observamos en el segundo párrafo del artículo décimo del Código Tributario de Uruguay, que dice:



"No constituyen tributos las prestaciones pecuniarias realizadas en carácter de contraprestación por el consumo o uso de bienes y servicios de naturaleza económica, o de cualquier otro carácter, proporcionado por el Estado, ya sea en régimen de libre concurrencia o de monopolio, directamente, en sociedades de economía mixta o en concesión".

Por lo expuesto, considero que la hipótesis prevista en el artículo 196° de la Ley Federal de Derechos, no reglamenta derechos, pues además de que no se trata de servicios jurídicos-administrativos por parte del Estado, es inobjetable que el hecho de aprovechar madera de los bosques nacionales es un acto de naturaleza económica, y por tanto, si dicho acto no puede generar un tributo, con mayor razón no estaremos frente a un derecho, pues aquello que no pertenece al género (tributo) no puede estar dentro de la especie (derechos), ya que el primero es antecedente esencial del segundo.

Segunda.- La segunda parte de la definición estudiada es aceptable, aunque falta precisión en la misma al prever: "... así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, -- excepto cuando se presten por organismos descentralizados. También ..."

La parte que creo correcta es el exceptuar de este tributo a los servicios prestados por los organismos descentralizados. Para fundamentar la anterior afirmación, es conveniente recordar que el artículo 31°, fracción IV de nuestra Carta Magna, impone a los mexicanos la obligación de contribuir a los gastos de la Federación, Estado o Municipio en que se resida; por lo que cualquier aportación, pago o contribución a entes diversos de los mencionados no podrán tener calidad de tributos y, en consecuencia, tampoco serán derechos.

Por lo que toca a la falta de precisión, ésta se -- presenta al referirse a "servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público..." ¿A qué tipo de servicios se refiere?. Porque no todos los servicios -- prestados por el Estado en sus funciones de derecho público generan derechos, faltó precisar que en ellos debe estar ejercida la Soberanía del Estado, a fin de diferenciarlos de aquellos en que no esté aplicada dicha potestad. Un ejemplo claro lo son los aprovechamientos, pues éstos provienen "por funciones de derecho público distintos de las contribuciones".

Tercera.- La definición comentada, termina con el absurdo de pretender incluir dentro de los derechos, las entregas que los organismos descentralizados reporten a la Administración Pública por el cobro de servicios públicos exclusivos del Estado. Esta última parte neutraliza el único acierto de la definición que consistía en no considerar a los cobros que realizan los organismos descentralizados como derechos, sin embargo, al establecer que los traslados monetarios que dichos organismos efectúen al erario serán derechos, resulta contradictorio y nefasto.

Del simple análisis de dos características propias de los derechos podemos percibir las incongruencias contenidas en esta última parte de la definición legal de Derechos.

La primer característica establece: El servicio debe ser prestado UNICAMENTE por el Estado a través de la administración pública centralizada.

Los organismos públicos descentralizados no forman parte de la administración activa o centralizada, por -- tanto, los cobros que efectúen dichos organismos no pueden ubicarse dentro de la categoría del tributo, es decir, las recaudaciones de los organismos públicos descen

tralizados pueden ser productos o aprovechamientos, pero nunca tributos. Si lo anterior es suficiente para llegar al consenso de que no estamos frente a derechos, mi opinión viene a reforzarse con la excepción que la misma definición contiene, en el sentido de que no serán derechos los servicios prestados por organismos descentralizados, sin embargo, el legislador se contradice al manifestar que las contribuciones a cargo de organismos públicos descentralizados serán derechos, o sea, que pretende hacer de dichos organismos, sujetos pasivos del tributo conocido como derechos, cuando presten servicios exclusivos del Estado.

Lo anterior es indebido pues no existe servicio alguno por parte del Estado, ni a un particular, ni al organismo descentralizado, por lo que falta el elemento esencial para el cobro de derechos.

Del texto legal se advierte que el organismo descentralizado cobrará un precio y luego, por el sólo hecho de cobrar un precio, estará obligado a pagar derechos. Se advierte que el presupuesto de esta contribución no está vinculado, por lo tanto es un hecho imponible propio del impuesto y no de los derechos.

Otra característica que sirve para demostrar lo equivocada que resulta nuestra definición legal es aquella que se identifica en los siguientes términos: En el servicio debe estar ejercida la Soberanía Estatal.

La Soberanía Estatal es única y privativa de la organización central, se delegan facultades, no la Soberanía, además se habla de un servicio en favor del sujeto pasivo, y el organismo descentralizado es un simple intermediario entre el poder central y el beneficiario del servicio.

De lo anterior resulta incomprensible la definición legal de derechos, que el legislador presenta, sin embar

go resulta interesante revisar la exposición de motivos de 1989 en las cuales se explican las causas que motivaron las reformas que se comentan.

En el primer párrafo del apartado correspondiente a la Ley Federal de Derechos se explica que las reformas a la ley en comento tienen como propósito fundamental, establecer un cambio de tipo estructural en el contexto de los derechos que tradicionalmente se pagan al Estado.

Sobre este punto, es censurable que en el cambio -- propuesto, el ejecutivo haga a un lado los principios -- doctrinarios base de nuestra materia, como se verá más -- adelante.

El segundo párrafo propone que los organismos públicos descentralizados que presten servicios exclusivos -- del Estado o que usen o aprovechen bienes del dominio público de la Nación "deberán pagar por concepto de derechos un porcentaje de sus ingresos Y A SU VEZ PUEDAN COBRAR PRECIOS O TARIFAS lográndose con ello una mayor autonomía de gestión para el cabal cumplimiento de su objeto; así como un fortalecimiento financiero del propio organismo".

La cantidad que "deberán pagar por concepto de derechos" los organismos públicos descentralizados pueden -- ser clasificados como impuestos ya que como se comentó -- líneas atrás, no se trata de un tributo vinculado, pues no hay servicio alguno por parte del Estado ni en favor del gobernado, ni para el organismo público descentralizado.

Por lo anterior surgen las siguientes interrogantes: ¿Por qué un organismo público descentralizado va a pagar derechos al Estado? ¿Acaso esta institución recibió los servicios? ¿Por qué el legislador ignora los principios rectores del tributo, tales como el de justicia, -- igualdad, certidumbre, etc.?, no hay que olvidar que éstos se determinan en atención al sujeto pasivo del tribu

to, y no en función de un intermediario como lo es el órgano recaudador (organismo público descentralizado).

Por último las equivocaciones se redondean en las últimas consideraciones, ya que dice: "y a su vez (los organismos públicos descentralizados) puedan cobrar precios y tarifas", o sea, que el precio o tarifa que cobra el organismo al ser trasladado al órgano central se convierte en derechos.

El párrafo último, confirma la crítica al establecer:

"En consecuencia se propone modificar el concepto de derechos para precisar que los organismos públicos descentralizados que presten servicios exclusivos del Estado SON SUJETOS PASIVOS DE ESTA CONTRIBUCION (Derechos), igualmente se propone derogar todas aquellas disposiciones de la ley contrarias a esta reforma".

La anterior "propuesta" seguramente fue hecha por un ingeniero o un arquitecto, pero nunca por un estudio del derecho y menos aún del Derecho Fiscal, pues darle el carácter de sujeto pasivo de la contribución "derechos", precisamente a quien prestó el servicio, o sea, a quien supuestamente debería ser sujeto activo (desde luego que tampoco podría ser sujeto activo, pues se trata de entes diversos al Estado y por tanto incompatibles para ser sujetos activos de cualquier tributo), es cosa de lunáticos.

En los apartados dedicados a las diversas Secretarías y rubros por los que se cobran derechos, encontramos el resultado negativo de las modificaciones integradas al concepto de derechos, mismas que se irán revisando en capítulos posteriores, sin embargo, considero oportuno mencionar dos aspectos que sobremanera llaman la atención:

En el renglón correspondiente a la Secretaría de Co

municaciones y Transporte se propone el establecimiento de diversos "derechos de inspección", tales como derechos de inspección de estaciones de comunicación, inspección de ayudas a la navegación aérea, Etc. pienso que estos cobros se ubican en las contribuciones especiales, - específicamente en la contribución por gasto.

En lo que se refiere al título II de la ley, que se refiere a los derechos por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público; es conveniente anticipar mi desacuerdo en la inclusión de este tipo de cobros, a reserva de profundizar en los argumentos que fundamentan dicha discrepancia en su oportunidad, o sea, al terminar de revisar el título primero, sin embargo, es oportuno - el siguiente comentario:

En materia de agua, se propone establecer límites - mínimos y máximos a las cuotas por el uso de aguas nacionales, "con cuya medida se pretende proteger dichas zonas contra el uso inmoderado de este recurso". Lo anterior es sin duda un tributo extrafiscal, pues tiene -- por objeto desalentar el uso excesivo del agua; al revisar la clasificación de los impuestos en el capítulo segundo de este trabajo (primera parte), se dejó establecido que los tributos extrafiscales son aquellos que se establecen con el objeto de proteger o desalentar determinadas actividades, y no para cubrir el gasto público, -- por lo expuesto, el gravamen comentado no sólo está mal tipificado sino que es anticonstitucional pretender clasificarlo como tributo.

Una vez que se han revisado los argumentos empleados por el legislador para las reformas de 1989, mismas que continúan vigentes, es conveniente pasar al estudio específico de la primera parte de la ley.

### 3.- ESTRUCTURA DE LA LEY.

a) Disposiciones Generales. Están contenidas en siete artículos, de los cuales se comentan aquellos que guardan aspectos interesantes ya sean correctos o equívocos.

El artículo 1º en su primer párrafo, define a los derechos, concepto que ya fue criticado en el apartado anterior.

El segundo párrafo establece los incrementos que sufrirán los derechos, en atención al alza generalizada -- por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, procedimiento sano y realista, siempre y cuando no se aparte de los principios rectores del costo del servicio, es decir, que no se cobre más de lo que se erogó en la prestación del servicio, pues no debemos olvidar que es indebido cualquier remanente monetario en el cobro de derechos, ya que se podría pensar que se está lucrando con este tipo de servicios y, en consecuencia, con la Soberanía Estatal.

El tercer párrafo confirma los errores cometidos -- por el legislador, al establecer:

"Cuando de conformidad con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal u otras disposiciones, los servicios que presta una dependencia de la administración pública centralizada o un organismo descentralizado, pasan a ser proporcionados por otra dependencia u organismo, se entenderá que las disposiciones señaladas en esta Ley para aquellos (dependencias de la administración pública centralizada) se aplicarán a éstos (organismo ajeno al Estado)...".

Lo anteriormente transcrito resulta errado, pues el redactor le dá el mismo tratamiento a un ingreso obtenido por un órgano del Estado que el que recauda un ente diverso a él; por lo anterior, estoy en total desacuerdo con el planteamiento descrito, ya que estamos hablando --

de dos personas totalmente distintas y, por tanto ambas deben recibir un trato diferente, como ejemplo, al azar, podemos advertir que el ente estatal está para servir, en tanto el órgano que no pertenece al Estado, puede perseguir antes que el prestar un servicio, lucrar con el mismo.

El artículo 2º, en su primer párrafo, establece la época de pago de los derechos. El segundo párrafo, -- adición de 1989, vuelve a caer en el error de considerar a los organismos públicos descentralizados que prestan servicios públicos del Estado o que usen o aprovechen bienes del dominio público de la Nación, como sujetos pasivos del tributo conocido como derechos, siendo que éstos no son quienes reciben el servicio, sino los que lo prestan y por tanto no pueden ser sujetos pasivos de esta contribución. El párrafo siguiente, reformado en este año, continua con el mismo error del anterior, al establecer que los organismos que presten servicios exclusivos del Estado pagarán por "concepto de derechos" el 10% de sus ingresos mensuales totales.

El párrafo cuarto adiciona un nuevo error, pues al referirse al destino que se dará a los ingresos por conceptos de derechos, establece que éstos se destinarán al organismo prestador del servicio, en caso de encontrarse en estado deficitario hasta por el monto de la deficiencia presupuestal correspondiente. El párrafo en comento termina con la equivocación de señalar que las cantidades excedentes a las comentadas con anterioridad, o sea, el excedente entre ingresos y estado deficitario, NO TENDRAN DESTINO ESPECIFICO.

Al estudiar los derechos vemos que casi todos los doctrinarios, salvo un autor (Héctor Villegas B.), coinciden en que el destino que se dé a los tributos forma parte de su naturaleza, y al hablar de los derechos se llegó a la conclusión de que los ingresos por este con-



cepto deberían destinarse a costear dichos servicios, debiéndose cobrar por los mismos una cantidad igual o inferior al costo de los mismos, por lo tanto, no se puede hablar de excedentes y menos aún que éstos tengan un fin incierto.

El último párrafo del artículo termina con una aberración, tan grande que conviene transcribirlo para apreciar en toda su magnitud el equívoco:

En efecto el artículo 2º, párrafo último dispone; - "La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados o cualquier otra persona, aún cuando de conformidad con otras leyes o decretos no estén obligados a pagar contribuciones o estén excentos de ellas, deberán pagar los derechos que establece esta ley con las excepciones que en la misma se señalan."

Lo anterior es inaudito, ¿Cómo es posible que una ley reglamentaria, contradiga lo que otras leyes han establecido? ¿O a caso los derechos, no son contribuciones?. Si las contribuciones son para solventar los gastos de la Federación, Estado y Municipio (artículo 31º, fracción IV constitucional) ¿A caso la Federación se auto-cobra tributos? Francamente no encuentro explicación lógica a tal determinación, porque resulta que la Federación, Estado o Municipio pueden ser considerados sujetos pasivos de este tributo, hecho verdaderamente in-sólito, pues la Federación deberá pagarse a sí misma un tributo por usar bienes exclusivos de su propiedad o recibir servicios exclusivos de ella misma.

Los artículos 3º y 4º se refieren al lugar y época de pago de los derechos, así como su cuantificación tratándose de períodos irregulares.

El artículo 5º comienza a describir porque clase de servicios se pagarán derechos y señala, acertadamente, - ciertas excepciones por las que no se pagarán derechos,

por ejemplo, la expedición de documentos o copias certificadas solicitadas por la Federación, Estados o Municipios para asuntos oficiales y que no se deriven por petición de particulares.

El artículo 6° dispone la forma como se ajustarán las cuotas, así mismo, acepta ciertos casos en que los derechos podrán ser cubiertos en moneda extranjera.

El artículo 7° pretende regular el cobro de una figura totalmente ajena a la naturaleza de los derechos, pues se refiere a los productos provenientes de funciones de derecho privado o por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado. ¿Qué caso tiene mencionar este tipo de entradas, que ni siquiera son tributos? Considero que dicha inclusión es totalmente indebida, por lo que debería ser derogada, ya que no se vuelve a hacer mención a los mismos en la ley que se estudia.

b) Distribución de la Ley Orgánica. Está dividida en dos títulos; el primero se refiere a los derechos por la prestación de servicios, fraccionándose, a su vez, en quince capítulos, de los cuales los primeros catorce corresponden a las diferentes Secretarías de Estado, y el último capítulo corresponde a los derechos a cargo de organismos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

En el título segundo se agrupan los derechos por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público, en trece capítulos.

En primer término, podemos considerar que tanto el último capítulo del título primero, así como todo el título segundo, no pueden ser considerados como derechos, toda vez que, como en la primera parte de este trabajo se dejó claro, los derechos deben pagarse por servicios que preste la administración pública centralizada (Secretarías de Estado), por lo que las contribuciones a cargo

de los organismos descentralizados no pueden ser derechos, así mismo, quedó establecido que las cargas dinerarias por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público pueden ser impuestos, productos o aprovechamientos pero nunca derechos; sin embargo, en los capítulos subsecuentes se estudiarán en forma selectiva diversas disposiciones cuya naturaleza jurídica corresponde a figuras distintas de los derechos.

## **CAPITULO SEGUNDO**

### **IMPUESTOS CONTENIDOS EN LA LEY FEDERAL DE DERECHOS**

- 1.- INTRODUCCION**
- 2.- TITULO PRIMERO.- DERECHOS POR LA PRESTACION DE SERVICIOS**
- 3.- TITULO SEGUNDO.- DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PUBLICO.**

## 1.- INTRODUCCION

Llegamos a la parte esencial del trabajo, pues en este capítulo y los siguientes aplicaremos los beneficios obtenidos de la doctrina revisada a lo largo de la primera parte.

Comentaremos aquellas figuras que considero que en forma innegable son impuestos y no derechos. Desde luego queda abierta la posibilidad de que el lector descubra otros gravámenes que según lo expuesto en los capítulos precedentes considere también que son impuestos y no derechos, es decir, que el estudio que se presenta es -- enunciativo, no limitativo, pues sólo deseo dejar constancia de que no todos los cobros contenidos en la Ley Federal de Derechos son "derechos".

El sistema empleado en el presente capítulo será el siguiente: Se revisará en primer término el título I, que se refiere a los derechos por prestación de servicios, el cual se divide en quince capítulos, correspondientes a similar número de Secretarías de Estado, con excepción del último que reúne a los organismos descentralizados -- que perciben "derechos"; se estudiarán los artículos en forma progresiva ascendente, haciendo mención de aquellos que creo son impuestos y no derechos, y comentando los más significativos, en caso de que un capítulo o sección contenga varios artículos con la naturaleza del impuesto.

Por último se examinará el Título II, mismo que se relaciona a los "Derechos por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público", y del cual se puede adelantar que, en base a lo concluido en la primera parte, no encontramos una sola disposición con las características de los derechos, ya que se refiere a usos o aprovechamientos de bienes, lo cual supone un permitir o tolerar pero no un servir, es decir, no supone desplegar un servicio divisible y cuantificable en favor del deudor o gobernado titular de la obligación tributaria.

Consciente de la delicada tarea que representa la crítica de una disposición legal, considero indispensable complementar las posturas adoptadas en la primera parte del trabajo, en que se revisaron los diferentes conceptos de los tributos en particular, con un elemento de la obligación fiscal que forma parte esencial del tributo y que nos ayuda a determinar si estamos frente a un impuesto, - un derecho o una contribución especial; tal elemento es - "EL HECHO IMPONIBLE", cuya definición, formulada por Sainz de Bujanda<sup>(53)</sup>, dispone: "hecho imponible, es el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria".

La definición anterior es clara y precisa, aunque - adolece de incluir el término que se conceptúa en la propia definición (hecho), sin embargo, transmite lo que su autor pretendía, de ahí que no surgen problemas y se capte que el hecho imponible es lo que en derecho penal se conoce como el "tipo", o sea aquella situación que prevé el legislador y plasma en la norma jurídica, como fundamento u origen de una obligación jurídica, situación que al verificarse en la vida real, conocida ésta como hecho generador, da lugar a que surja la obligación fiscal, es decir, que al adecuarse "equis" situación al hecho imponible, la obligación tributaria nace o se actualiza.

La explicación de incluir las anteriores ideas, la encontramos en las reflexiones que sobre la materia, expone el Lic. Rodríguez Lobato<sup>(54)</sup>:

"El presupuesto de hecho en cada uno de los tributos que hemos estudiado, es distinto, se dice que los derechos y la contribución especial tienen presupuestos típicos y que, en cambio, el impuesto tiene presupuestos atípicos. En los derechos, el presupuesto es la prestación de un servicio al particular por el Estado. En la Contribución Especial, el presupuesto de hecho es la rea-

(53) Citado por Rodríguez Lobato opus. cit. pag. 115

(54) Rodríguez Lobato Raúl, opus. cit. pag. 116

lización por el Estado de la obra pública de interés general que representa para el particular una especial ventaja, o la realización de la actividad del contribuyente -- que hace necesaria en bien de la colectividad, la prestación de un servicio que provoca un gasto público o un incremento del mismo. Tratándose de los impuestos, el presupuesto de hecho es de la más variada índole; se determina por consideraciones económicas, políticas y técnicas -- extrañas al Derecho Fiscal y varían de un Estado a otro y de un momento histórico a otro, pues dependen de la estructura y necesidades económicas de los países, incluso de consideraciones extrafiscales, por lo tanto, cualquier situación de hecho es susceptible de convertirse en presupuesto de hecho, sin embargo, existe cierta uniformidad, pues el legislador se dirige preferentemente hacia situaciones económicas que demuestran capacidad contributiva -- del ciudadano, como son el patrimonio, la renta, la propiedad, Etc."

## 2.- TITULO PRIMERO: DERECHOS POR LA PRESTACION DE SERVICIOS

### Capítulo III.- De la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

#### Sección Tercera

Artículo 38.- Por el tránsito internacional de mercancías de procedencia extranjera que lleguen de territorio nacional con destino al extranjero, se pagará la cuota de \$1,800.00 pesos por cada mil kilogramos o fracción de peso de dichas mercancías, así como por el tráfico fluvial de trozas en que se pagará la cuota mencionada por cada una.

El artículo transcrito no contiene ningún servicio por parte del Estado a un particular, lo que se grava es el tránsito de mercancías, de lo anterior se deduce que -- no estamos frente a un derecho sino ante un impuesto, al tránsito o alcabalatorio.

Capítulo V.- De la Secretaría de Energía, Minas  
e Industria Paraestatal.

Sección Primera - Minería

Artículo 56.- Los titulares de concesiones mineras deberán pagar anualmente, derechos por cada hectárea o fracción señalada en la concesión, con forme a las siguientes cuotas:

- I.- En concesiones de exploración....\$ 5,000.00  
 II.- En concesiones de explotación;
- a) En caso de minerales no  
metálicos .....\$22,000.00
- b) En caso de minerales metá-  
licos.....\$30,000.00

En caso de que la concesión de explotación compren da minerales no metálicos y metálicos se pagará - el derecho correspondiente a estos últimos.

La disposición anterior, grava en atención a la cantidad de terreno que se tiene en concesión, y no en base al servicio que puede suponer la expedición de la concesión, de lo que se deduce que se trata de un impuesto, to da vez que se diferencia la clase de minerales que se explotan, correspondiendo una cuota mayor para los minerales metálicos pues de éstos se obtienen rentas superiores, -- por lo que considero que no se apega al principio que se refiere a la cuenta de los derechos ya que éstos, según el principio aludido, se deben cobrar en base al monto que se eroga en la prestación del servicio y no en base al beneficio que se obtiene de ellos.

"Capítulo VIII.- De la Secretaría de Comunica--  
ciones y Transportes.

Sección Sexta - Servicios a la Navegación en el Es  
pacio Aereo Mexicano y Técnicos Ae  
ronáuticos.

Artículo 154.- Por la concesión o permiso para --  
construcción, operación y explotación de aeródromos, helipuertos e hidroaeródromos, se pagará el -  
derecho de aeronáutica civil conforme a las siguien  
tes cuotas:



A.- Por Construcción		Pista		
		Hasta de 500 Metros	De más de 500 Metros hasta 1000	De más de 1000 Metros
I.-	Municipales, organismos <u>de</u> centralizados y gobiernos <u>esta</u> tales	\$ 40,000.00	\$ 59,500.00	\$ 80,000.00
II.-	Particulares <u>ex</u> clusivamente	\$120,000.00	\$160,000.00	\$200,000.00
III.-	Aviación agrí- cola	\$50,000.00	\$80,000.00	\$100,000.00
IV.-	Para explora-- ciones de ... "			

Artículo 159.- Por la expedición de los siguientes permisos se pagará el derecho de aeronáutica civil conforme a las cuotas que se indican:

- I.- Para funcionamiento de establecimiento de venta de combustibles y lubricantes:
- a).- De servicio privado ..... \$140,000.00
  - b).- De servicio público ..... \$299,000.00
- II.- Para funcionamiento de talleres aero--náuticos se pagará anualmente y por cada año de vigencia del permiso.
- A.- De planeadores
- a) Reparación o mantenimiento de planeadores de peso máximo de despegue hasta 3,000 kilogramos ..... \$319,000.00
  - b) Reparación o mantenimiento de planeadores de peso máximo de despegue hasta 6,000 kilogramos ..... \$499,000.00

Los artículos transcritos cobran derechos por el "servicio" que brinda la Autoridad, en la expedición de permisos para la construcción de aeropuertos (Art. 154) y funcionamiento de talleres o venta de combustibles --

(Art. 160), sin embargo, del análisis de las disposiciones se observa que lo que se cobra, no es la expedición del permiso, es decir, lo que la Autoridad eroga en la elaboración y control administrativo que supone la expedición de los permisos, lo que la Autoridad cobra, en realidad, es una cierta cantidad, por el sólo hecho de llevar a cabo una determinada actividad, y en función de las características de una actividad, pues cobra más "por la concesión o permiso para construcción, operación y EXPLOTACION de aeródromos, helipuertos ... Etc.", de un aeródromo particular (fracción II) que para uno de aviación agrícola (fracción III).

Lo anterior no dá lugar a que se generen derechos, porque no se cobra por un servicio, sino por realizar ciertas actividades, y de aceptar que son derechos, se estaría cobrando, nó el valor real por la expedición de un permiso, sino las rentas que se pueden obtener de la explotación del permiso, dando como consecuencia que se está lucrando con el poder soberano. Prefiero pensar que se trata de un impuesto, ya que esta figura además de gravar rentas, sus presupuestos de hecho son presupuestos atípicos, es decir, que no está limitado como en los derechos, que se debe cobrar por un servicio del Estado al particular, porque cobrar más por un permiso para poder construir un aeropuerto de mayores dimensiones no implica que administrativamente cueste más elaborar dicho permiso, sino porque supone más capacidad contributiva del sujeto pasivo; y como se recordará en el impuesto la capacidad contributiva se mide en razón de la riqueza que se exterioriza, y en los derechos la capacidad contributiva se mide no sólo en base a la presunción de riqueza sino en atención al costo del servicio dado por el Estado, además, nótese que la fracción II establece el pago del tributo, "por cada año de vigencia del permiso", cabe recordar que los derechos se pagan una sola vez, al momento de prestar el servicio, porque aunque un permiso tenga vigencia de

cinco años, la Autoridad solo realiza gastos en el momento de elaborar dicho permiso.

Por último, deseo dejar claro, que los artículos comentados si presuponen un servicio por parte de la Autoridad en favor del obligado, que es precisamente la elaboración del permiso, sin embargo, la forma de cobrar dichos servicios desvirtúan totalmente la esencia del tributo -- que se pretende establecer, adquiriendo, en opinión del suscrito, las características del impuesto.

#### Capítulo XI.- De la Secretaría de la Reforma Agraria.

##### Sección Tercera - Otros Servicios.

Artículo 190.- Por la autorización para cambio de destino de tierras, para dedicarlas a fines industriales, turísticos, urbanos u otros, se pagará el derecho de cambio de destino de tierra conforme a las siguientes cuotas:

I.-	Predios con superficie hasta de 20 Has.	\$ 202,000.00
II.-	Predios con superficie mayor de 20 y hasta 50 Has.	\$ 405,000.00
III.-	Predios con superficie mayor de 50 y hasta 100 Has.	\$ 810,000.00

Otro caso típico de impuesto, pues no se cobra en atención a lo erogado en la prestación del servicio de expedición de la autorización, sino en base a la extensión del terreno que se va a explotar. Para comprender mejor mi postura, tenemos el caso de la cédula profesional que expide la Secretaría de Educación Pública; el obligado, sea una persona de elevados recursos económicos o un profesionalista humilde, a ambos les cuesta igual, porque lo que el Estado cobra es el servicio de expedir la cédula profesional, o sea el costo que representa llevar un control, expedir el documento etc., en cambio, en el artículo que se comenta lo que cobra está en relación a la extensión de terreno que va a cambiar de destino, y en primer lugar se menciona que el cambio sea para un fin indus

trial, lo que indudablemente representa una actividad lucrativa.

Capítulo XIV.- De la Secretaría de Salud.

Sección Cuarta - Otros Servicios

Artículo 195 G.- Por la expedición de permisos sanitarios para la importación de alimentos, bebidas, medicamentos, productos de perfumería, belleza y aseo personal, así como tabacos, se pagará el derecho de permiso sanitario conforme a la cuota que resulte de aplicar - la tasa del 1% sobre el valor de los bienes a importar.

Nuevamente se está cobrando por permitir la importación de productos diversos, lo cual significa no pagar un servicio recibido, ya que el pago es en base al volumen de compras (1% sobre el total de lo importado) y no en atención al costo que representa expedir el permiso, por lo que considero que más que un derecho estamos frente a un impuesto de importación pues gravan la entrada de mercancías provenientes del extranjero, desde luego que de aceptar que se trata de un impuesto, se llega al problema de estar ante una superposición impositiva ya que existen diversos impuestos a la importación previstos en otras leyes, situación que es molesta para los gobernados.

Capítulo XV.- De los Derechos a cargo de Organismos - Descentralizados por prestar servicios-exclusivos del Estado.

Artículo 195 M.- Telecomunicaciones de México pagarán por concepto de Derechos por los Servicios telegráficos, radio-telegráficos y de telecomunicaciones exclusivos del Estado el 5% de sus ingresos mensuales totales, dentro de los 15 días del mes calendario siguiente de que se trate.

Artículo 195 N.- La Comisión Federal de Electricidad pagará por concepto de Derechos por el servicio de generación de energía eléctrica exclusivo del Estado el 0.5% de sus ingresos mensuales, dentro de los 15 días del mes calendario siguiente de que se trate.

Artículo 195 Ñ.- El Servicio Postal Mexicano pagará por concepto de derechos por los servicios de correos exclusivos del Estado el 0.5% de sus ingresos mensuales dentro de los 15 días del mes calendario siguiente de que se trate.

Artículo 195 O.- Ferrocarriles Nacionales de México pagará por concepto de derechos por la prestación del servicio de Ferrocarriles, el 0.5% de sus ingresos -- mensuales, dentro de los 15 días del mes calendario -- siguiente de que se trate.

Los artículos transcritos, llegan al extremo de la equivocación, pues hacen de los prestadores del servicio, Telecomunicaciones de México, Comisión Federal de Electricidad, Servicio Postal Mexicano y Ferrocarriles Nacionales de México, sujetos pasivos de la figura tributaria conocida como Derechos, hecho que hace pensar que la ley en comentario fué redactada sin estudio doctrinario alguno, -- pues al revisar la doctrina encontramos que todos los autores, sin excepción, señalan como sujeto pasivo de Derechos, a la persona que recibe el servicio y no aquella -- que lo presta. No obstante que esta inmensa falla ya había sido señalada en el capítulo anterior, en el que se -- revisaron las disposiciones generales, no deja de asombrar semejante error, además, aunque el cobro hecho directamente al particular fuera considerado como derechos, también sería equivocada su denominación, ya que la naturaleza de los servicios que contemplan, de ninguna manera guardan -- las características de los servicios que generan derechos; pues éstos surgen por servicios jurídicos-administrativos, y tanto la energía eléctrica, el servicio postal, la trans -- portación por tren y las telecomunicaciones son servicios porque valen por sí mismo y no porque fueron prestados por el Estado, es decir, el hecho de ser transportado por un tren del Estado o por tren de compañía privada son igualmente -- valiosos, es más, sin aventurarnos mucho, se podría asegurar que es más valioso cuando el transporte es prestado -- por una compañía particular, pues es de todos sabido que los servicios que presta el Estado, en su mayoría, sufren del maligno mal del burocratismo, pero en fin, ese aspecto no es competencia del presente trabajo, lo que sí es -- importante dejar establecido es que dichos cobros no de -- ben ser considerados como derechos y mucho menos cuando -- el sujeto pasivo es aquel que directamente está prestando

el servicio.

3.- TITULO SEGUNDO: DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE LOS BIENES DEL DOMINIO PUBLICO.

Al inicio de la segunda parte del presente trabajo hice patente mi desacuerdo por incluir este tipo de exacciones dentro de los derechos; a continuación se exponen las causas con que argumento dicha inconformidad:

El uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público supone un "servirse" de los bienes, pero no es un servicio que preste el Estado de manera singular y menos aún que sea de carácter jurídico-administrativo, pues no es lo mismo permitir que se use algo a desempeñar una acción concreta en favor de determinada persona.

Por lo anterior conviene dejar claro que es un servicio:

De acuerdo al significado común asentado en el diccionario de la Lengua Española de la Real Academia, el término SERVICIO significa la acción y efecto de servir; a su vez, servir significa "desempeñar ciertas funciones o cumplir con unos deberes para con una persona o colectividad".

Del análisis de los significados anteriores se concluye que por servicio se presupone una acción en favor de alguien, o sea un "desempeñar ciertas funciones" y en el caso del uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, el servicio, si así se le puede llamar, lo están dando precisamente los bienes y no el Estado, aunque tampoco se puede decir que estamos frente a un servicio pues los bienes por sí solos no desempeñan acciones, por lo que se deduce que no hay servicio en el uso de los bienes del dominio público y, por tanto, tampoco habrá derechos, pues no debemos olvidar que en los derechos el --

presupuesto típico es la PRESTACION DE UN SERVICIO AL PARTICULAR POR PARTE DEL ESTADO.

En segundo lugar está el hecho de que al señalar -- que se cobrará por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, es decir, de especificar que se trata de determinados bienes del dominio público se puede -- pensar que en muchos casos habrá similares bienes en propiedad de particulares, por lo que se concluye que el beneficio puede ser recibido tanto de bienes del dominio público como de bienes del dominio privado, por ejemplo, es tá el uso o goce de inmuebles, tanto el Estado como un -- particular pueden ofrecer en arrendamiento un inmueble, y será igualmente valioso y útil si es arrendado por uno u otro.

Como podrá observarse, mi principal argumento en el sentido de que el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, no dá lugar a derechos se apoya en la -- circunstancia de que no hay servicio jurídico-administrativo por parte del Estado en favor del obligado.

Por último, considero que el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público puede generar impuestos, aprovechamientos o productos, atendiendo a la naturaleza del cobro, ya que si se genera por bienes que pueden provenir tanto de particulares como del Estado estaremos ante un producto, si el bien sólo corresponde su titularidad al Estado, hablaremos de un impuesto o un aprovechamiento, impuesto si el hecho imponible está conformado por establecer exacción pecuniaria en base a la Soberanía, aprove chamiento si se cobra por un satisfactor que recibe el go bernado.

## Capítulo II.- Pesca

Artículo 199.- Las personas físicas y morales que en embarcaciones de matrícula extranjera dedicadas a la pesca comercial, practiquen ésta dentro de la zona económica exclusiva del país, pagarán el derecho de pesca conforme a la cuota de \$ "X" por tonelada -

neta de registro del barco por cada viaje hasta de -  
60 días.

Considero que el artículo transcrito reglamenta indudablemente un impuesto toda vez que sólo se puede verificar en bienes exclusivos del Estado, al respecto conviene recordar lo que ordena el artículo 27 Constitucional, párrafo V:

Artículo 27.- . . . . .  
son propiedad de la nación, las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el derecho internacional; las aguas marinas interiores, Etc.

Como podrá observarse la pesca comercial sólo puede verificarse en propiedad exclusiva del Estado, por lo tanto no se puede pensar en productos, porque dicho evento no puede desempeñarse en bienes o lugares de propiedad privada, tampoco es un derecho porque no hay servicio singular o divisible por parte del Estado en favor del obligado, sin embargo estamos frente a un tributo, porque basado en su Soberanía, el Estado impone una cuota a un barco con matrícula extranjera por pescar en su zona económica exclusiva, nótese que no impone cuotas en base al pescado obtenido, en cuyo caso podríamos hablar de un aprovechamiento, únicamente se basa en las dimensiones de la embarcación (exteriorización de capacidad contributiva) para establecer el monto del tributo.

#### Capítulo VI.- Carreteras y Puentes

Artículo 212.- Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos pagará por concepto de derechos por el uso de las carreteras y puentes federales el 30% sobre sus ingresos mensuales totales, dentro de los 15 días del mes calendario siguiente de que se trate.



## Capítulo VII.- Aeropuertos

Artículo 219.- Aeropuertos y Servicios Auxiliares pagará por concepto de derechos por el uso de los aeropuertos auxiliares el 50% sobre sus ingresos mensuales totales dentro de los 15 días del mes calendario siguiente de que se trate.

Las anteriores disposiciones pueden crear confusión, por las últimas consideraciones que se plasmaron al empezar el estudio de este apartado, en el sentido de que si el bien era propiedad exclusiva del Estado, se generarían impuestos, y si el bien que se usa puede provenir, ya sea del Estado o de un particular, entonces hablaremos de un producto o aprovechamiento, y en la especie, pueden existir tanto aeropuertos, como carreteras, en un futuro próximo, de propiedad privada, sin embargo, no se está afectando o gravando el uso de los bienes sino los ingresos provenientes de los mismos, es decir, el cobro no se hace al particular, sino al ente que presta el servicio, concluyendo, el cobro no se hace directamente a quien usó o aprovechó el bien, en cuyo caso podría hablarse de un producto o aprovechamiento, la exacción se hace a aquellos entes que cobraron por el uso del bien, es decir, a aquél que obtuvo el ingreso; por tanto, se trata de un impuesto, porque nadie está facultado para imponer tributos sobre los ingresos, con excepción del Estado, Municipio o Federación (Art. 31, fracción IV Constitucional).

## Capítulo XII.- Hidrocarburos

### Sección Primera - Del Derecho sobre Hidrocarburos

Artículo 254.- Por la extracción de Petróleo crudo y gas natural en territorio nacional, Petróleos Mexicanos pagará el derecho sobre Hidrocarburos -- que será el 37.7% del valor del petróleo crudo y gas natural extraído en cada ejercicio.

### Sección Segunda - Del Derecho adicional sobre Hidrocarburos

Artículo 259.- Petróleos Mexicanos, pagará en cada ejercicio un derecho adicional sobre hidro--

carburos, que será el 5% del monto del derecho sobre hidrocarburos que corresponda a los barriles - de petróleo crudo, gas natural y productos petrolíferos y petroquímicos, exportados y se pagará conjuntamente con las declaraciones de pago provisional y del ejercicio a que se refieren las fracciones I y III del artículo 258 de esta ley.

Los artículos precedentes también prevén impuestos, pues en primer lugar, de acuerdo a nuestra Carta Magna, - el petróleo y sus derivados corresponden inalienable e imprescriptiblemente a la Nación, además el Estado directamente no lo vende, sino a través de PEMEX y ésta a su vez tributa impuestos a la Federación.

Otra característica más que nos indica que se trata de un impuesto, es la forma de pago, pues en el impuesto se elaboran pagos provisionales, declaraciones anuales y una superposición impositiva del 5% sobre el total de los "derechos" pagados durante un ejercicio. En cambio los derechos se pagan una sola vez y no requieren presentar - declaraciones anuales ya que por lo general el pago es anticipado y en forma singular por cada servicio que se brinda.

**CAPITULO TERCERO**  
**CONTRIBUCIONES POR GASTO CONTENIDAS EN LA LEY**  
**FEDERAL DE DERECHOS**

**1.- INTRODUCCION**

**2.- TITULO PRIMERO: DERECHOS POR LA**  
**PRESTACION DE SERVICIOS**

## 1.- INTRODUCCION

En el presente capítulo se comentarán algunos tributos que por su naturaleza jurídica considero deberían ser clasificados como contribuciones especiales, específicamente contribuciones por gasto, cuyas características pueden ser revisadas en la primera parte de esta tesis, sin embargo es conveniente establecer que la principal nota diferencial entre los derechos y la contribución por gasto se localiza en el beneficio que ambos tributos proporcionan, toda vez que ambas figuras se ubican dentro del grupo de tributos vinculados, esto, a fin de evitar posibles dudas, porque las dos especies guardan similitudes que las hacen de difícil diferenciación.

En los derechos, el beneficio que se genera por la prestación del servicio, es aprovechado por quien paga el tributo.

En las contribuciones por gasto, el beneficio reportado por la actividad estatal, es recibido por la colectividad que está relacionada con el sujeto pasivo del tributo.

En atención a que tanto los Derechos como la Contribución por gasto tienen presupuestos de hecho típicos, es decir que la variedad de presupuestos que dan origen a ambos tributos, son de una variedad muy limitada en comparación con el impuesto; los casos de contribución por gasto serán menores a los detectados en el capítulo anterior, sin embargo, al igual que en el capítulo precedente, la posibilidad de que el lector detecte otros casos a los aquí mencionados queda abierta.

## 2.- TITULO PRIMERO: Derechos por la Prestación de Servicios.

### Capítulo III De la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

ARTICULO 29.- Las instituciones de crédito, entidades y establecimientos que conforme a la ley reglamentaría del servicio Público de Banca y Crédito, estén sujetos a la inspección y vigilancia de la Comisión Nacional Bancaria, deberán pagar por tal motivo derechos conforme a las cuotas que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a propuesta de la propia Comisión y en relación a la importancia de su propio capital, reservas, activo y utilidades, de acuerdo con lo siguiente.....

ARTICULO 31.- Las instituciones de Fianza y los establecimientos que conforme a la Ley Federal de Instituciones de Fianza deberán estar sometidos a la inspección y vigilancia de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, deberán pagar por tal concepto un derecho, de acuerdo con lo siguiente.....

Las anteriores disposiciones son un claro ejemplo de Contribución Especial, específicamente Contribución por gasto, ya que desde el título de la sección, encierra dos términos que sugieren que el beneficio no es aprovechado por los destinatarios del tributo, al respecto, el Licenciado De la Garza<sup>(55)</sup> opina: "De acuerdo con nuestra opinión estas "aportaciones" siguen teniendo el carácter de contribuciones especiales por gasto, y no el de derechos, por la razón de que "los servicios" de inspección y de vigilancia no son solicitados por las instituciones ni se prestan en beneficio primordial de éstas, sino que son -- obligatorios en su recepción y en su costeamiento, por -- mandato de Ley, y su finalidad primordial es la protección de los intereses del público que confía a estas instituciones sus ahorros".

(55) De la Garza Sergio Francisco opus cit. p. 355.

Como podrá observarse la nota característica que define la especie tributaria se advierte en el destinatario del beneficio, ya que a pesar de que existen similitudes entre los Derechos y las contribuciones especiales por gasto, como el hecho de que sean tributos, ambos presuponen servicios individualizables, en ambos se puede presentar la solicitud por parte del sujeto pasivo etc.... El beneficio que reportan uno y otro tributo es diametralmente opuesto ya que en los Derechos el beneficio es aprovechado por el sujeto pasivo del tributo, en la Contribución por gasto el beneficio que reporta el servicio es para la colectividad que se relaciona con el sujeto pasivo, aunque sea éste quien paga el tributo.

Capítulo VI.- De la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

Sección Octava.- Verificación de instrumentos de Medir.

ARTICULO 79-B.- Por los servicios de verificación de instrumentos de medir, por cada instrumento, se pagará el derecho de verificación de instrumentos de medir conforme a las siguientes cuotas:

- a) Medidas volumétricas hasta de 20 litros.....\$1,400.00
- b) Básculas y balanzas mecánicas o eléctricas hasta 50 kilogramos .....\$2,800.00
- c) Pesas cilíndricas desde 1 miligramo hasta 10 kilogramos .....\$ 140.00

ARTICULO 80.- Cuando para la verificación de instrumentos o básculas con capacidad hasta de 5,000 kilogramos en adelante, se requiera el traslado de personal y equipo de precisión al establecimiento o lugar donde éstos se encuentran, además de los derechos que corresponda se pagará una cuota de \$20,500.00

Otro claro ejemplo de contribución por gasto, es el tributo previsto en los artículos transcritos, pues no es-

difícil deducir que quien se beneficia con esta clase de servicios es el público consumidor de bienes que se venden con apego a lo marcado por los instrumentos de medir mismos que verifica la autoridad con independencia de -- que los servicios sean solicitados o no por parte del su jeto pasivo, pues el interés general precisa que los ins trumentos de medir indiquen con exactitud las medidas -- que contienen.

Capítulo VII.-- De la Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos.

Sección Segunda.- Sanidad Fitopecuaria.

ARTICULO 84.- Por los servicios de inspección, control y vigilancia en la entrada y salida del territorio nacional de vegetales, animales, productos derivados de los mismos, así como los de uso o aplicación en animales o vegetales y medios en los que se transporten que traigan por consecuencia la aplicación de medidas de seguridad en materia de sanidad fitopecuaria, en días, horas o lugares diferentes de las oficinas en que se preste el servicio, se pagarán derechos conforme a lo siguiente:

- I.- Un día de sueldo y sobresueldo por cada cuatro horas o fracción.
- II.- Un día de sueldo y . . . . .

Nuevamente nos encontramos ante actividades que reportan un beneficio o seguridad para individuos distintos de - aquel que paga el tributo y que recibe la carga tributaria- como consecuencia del desarrollo de sus actividades, pues - provoca que se lleven a cabo gastos por parte de la autoridad. Lo anterior se observa en el hecho de que la entrada y salida de animales, vegetales etc.... "Traigan como consecuencia la aplicación de medidas de seguridad...". ¿Para - quién son las medidas de seguridad?no creoque para el contri- buyente, pues él se dedica a traer mercancía o a exportarla con fines económicos y la seguridad de que entre o salga la mercancía sin complicaciones, poco le importa. La actividad

de la autoridad tiene por objeto proteger la salud pública del Estado en general y no de personas en particular, por tanto la actuación de la autoridad es provocada por la actividad que lleva a cabo el contribuyente, razón por la cual considero que se trata de una Contribución por Gasto y no de Derechos.

Capítulo VIII.- De la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.

Sección Sexta.- Servicios a la Navegación en el Espacio Aéreo Mexicano y Técnico Aeronáuticos.

ARTICULO 155.- Por concepto de inspección, se pagará el derecho de aeronáutica civil conforme a las siguientes cuotas:

- I.- Reparación mayor de hélice efectuada por un mecánico independiente..... \$24,000.00
- II.- Cambio de motor de aeronaves..... \$ "X"
- VI.- Reparación mayor de planeador de aeronave, hasta 3,000 Kgs. de peso máximo de - despegue..... \$60,000.00
- IX.- Reparación después de accidente de aeronave, hasta 3,000 kgs. de peso máximo - de despegue..... \$60,000.00

El artículo transcrito, a pesar de que encuentra en una sección cuyo título sugiere actividades desarrolladas a petición de quien paga el tributo (Sección Sexta - Servicios a la Navegación en el Espacio Aéreo. . .), se refiere a inspecciones que lleva a cabo la Autoridad, pero no porque hayan sido solicitadas; sino porque el interés general, precisa que la actuación de un técnico que repara aeronaves sea debidamente certificada, pues dichas reparaciones son de vital importancia para evitar accidentes que van en perjuicio de la colectividad en su conjunto.



Por lo anterior, el artículo 155, también contiene una Contribución por Gasto, ya que las actividades que desempeñan determinados particulares en materia de aeronáutica civil, provocan gastos a la Autoridad cuando se efectúan reparaciones en las aeronaves, y las cargas -- económicas que las inspecciones traen consigo, son distribuidas entre aquellos que provocan el gasto.

Capítulo VIII.-- De la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.

Sección Séptima.-- Registro Público Marítimo Nacional y Servicios Marítimos.

ARTICULO 169.- Por las inspecciones de seguridad para - salvaguardar la vida humana en el mar, se pagará el derecho de certificación o revalidación anual de certificados conforme a las siguientes cuotas:

I.- Por certificado de Seguridad:

- |                                      |             |
|--------------------------------------|-------------|
| a) Hasta 20 toneladas .....          | \$16,000.00 |
| b) De más de 20 a 50 toneladas ..... | 24,000.00   |
| c) De más de 50 a 75 toneladas ..... | 32,000.00   |

II.- Se deroga.

III.- Por estudio técnico de planos, proyectos y memorias de construcción:

- |  |           |
|--|-----------|
| a) En barcos hasta de 100 toneladas..... | 48,000.00 |
| b) En barcos de 100 hasta 500 toneladas. | 64,000.00 |

Como podrá observarse, nuevamente nos encontramos ante actividades cuyo beneficio o servicio está dirigido a la sociedad en general, y no para el contribuyente que paga la obligación tributaria; considero que este es un ejemplo irrefutable de la contribución por gasto toda vez que señala: "Por las inspecciones de la seguridad para salvaguardar la vida humana en el mar....", lo cual se interpreta que aquellos sujetos que se dediquen a la transportación marítima de personas deben pagar un tributo para que

se inspeccionen las embarcaciones a fin de asegurar la existencia de quienes viajan por mar, lo que indudablemente representa un gasto por parte de la Autoridad, mismo que será cubierto por quienes, con su actividad, lo propician.

**CAPITULO CUARTO**  
**PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS CONTENIDOS**  
**EN LA LEY FEDERAL DE DERECHOS**

- 1.- INTRODUCCION
- 2.- TITULO PRIMERO: DERECHOS POR LA PRESTACION DE SERVICIOS
- 3.- TITULO SEGUNDO: DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PUBLICO

## 1.- INTRODUCCION

Este último capítulo se refiere a aquellas disposiciones que prevén ingresos cuya naturaleza jurídica corresponde a los productos o a los aprovechamientos, es decir, cargas económicas que no pueden ser consideradas en ninguna de las figuras tributarias que se han estudiado, por lo anterior, se exponen las razones por las cuales considero que los casos selectivamente desarrollados no son tributos, para lo cual es conveniente señalar las características del tributo en general así como las correspondientes a los productos y aprovechamientos para estar en condiciones de establecer una separación correcta.

## TRIBUTO.

- a) Es una prestación obligatoria y a favor del Estado.
- b) Exigible al gobernado con capacidad contributiva.
- c) Se ejerce mediante el poder de imperio del Estado.
- d) Se debe destinar a cubrir el gasto público.
- e) Es una relación de carácter público.
- f) Es una prestación en dinero o en especie.

## PRODUCTO.

- a) En el producto el Estado no ejerce su potestad tributaria.
- b) El acto generador del producto tiene valor por sí mismo y no por venir del Estado.
- c) El Estado actúa frente al gobernado en un plano de igualdad.
- d) El producto es un ingreso financiero pero no tributario.

e) El producto es un ingreso del Estado por funciones de derecho privado.

#### APROVECHAMIENTO.

a) En el aprovechamiento el Estado no ejerce su potestad tributaria.

b) Es un ingreso público no tributario.

c) El acto generador del aprovechamiento puede ser un servicio, explotación, uso o goce de un bien del Dominio Público.

De acuerdo a la naturaleza de los ingresos no tributarios estudiados en este trabajo, es conveniente establecer:

El producto, por ser un ingreso del Estado por funciones de derecho privado, creo poco probable, detectar este tipo de ingresos en la ley que se comenta, toda vez que ésta presupone al Estado, actuando en funciones de derecho público. Además el nombre del título segundo define lo aquí comentado en los siguientes términos: De los Derechos por el uso o APROVECHAMIENTO de bienes del DOMINIO PUBLICO.

Toda enajenación que el Estado haga de sus bienes patrimoniales, caerán dentro del dominio de los productos, ya que los bienes del dominio público son inalienables e imprescriptibles, ordenando la legislación que los regula; Ley General de Bienes Nacionales, que para enajenar un bien público, tendrá que expedirse un decreto por medio del cual lo desincorpore de dicho régimen.

El sistema a seguir en el presente capítulo será en primer lugar, establecer los argumentos en que me apoyo para considerar ingresos no tributarios a los artículos que se revisen, para luego definir si se trata de productos o aprovechamientos.

2.- TITULO PRIMERO.- DERECHO POR LA PRESTACION DE SERVICIOS.

Capítulo III.- De la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Sección Tercera - Servicios Aduanales.

Artículo 42.- Las cuotas de los derechos por el almacenaje en recintos fiscales, de mercancías en depósito ante la aduana son las siguientes:

- I.- Por cada 500 kilogramos o fracción y durante:
- |   | Díarios   |
|---|-----------|
| a) Los primeros quince días. . . . .  | \$ 650.00 |
| b) Los siguientes treinta días. . . . .   | 1,300.00  |
| c) El tiempo que transcurra después de vencido el plazo en el inciso anterior . | 1,900.00  |
- II.- Se pagará por cada día el doble de las cuotas establecidas en la fracción anterior cuando - se trate ...

La disposición anterior considero que regula el cobro de servicios que no dan lugar a ser considerados como tributo, toda vez que el servicio que se cobra, es el almacenaje de mercancías, servicio que en igualdad de circunstancias puede ser prestado por un particular, ya que el artículo 40° de la propia ley cobra "Derechos" (impuestos), "por la autorización a particulares para el manejo, ALMACENAJE y custodia de las mercancías sujetas a trámite aduanero..."

De lo anterior se deduce que el artículo en comento prevé el cobro por un servicio que puede ser prestado tanto por un particular, como por un órgano del Estado, y ambos serán igualmente útiles para el gobernado que requiera tener almacenada mercancía en tanto se llevan a cabo los trámites aduaneros, y seguramente lo que hará que se incline por un determinado lugar, serán las condiciones de seguridad, costo y eficacia que ofrezcan tanto al almacenamiento brindado por el particular que esté autorizado para la custodia de mercancías, como el que pueda brindar

el recinto fiscal. Como se advierte, no se observan las características propias de los tributos, que ya han sido estudiados.

Resumiendo, creo que el artículo que se comenta supone una relación económica y no tributaria, además el --servicio tiene un valor por sí mismo y no por ser prestado por el ente estatal.

Una vez establecido que el artículo que se comenta regula el cobro de un tributo, corresponde establecer si se trata de un producto o un aprovechamiento, para lo cual es necesario precisar que el servicio que origina el cobro, proviene de la explotación de un recinto fiscal, - el cual forma parte de los bienes del dominio público de la Federación y toda vez que quedó establecido que aprovechamientos son los ingresos que provienen de la explotación, uso o goce de los bienes públicos, considero que no hay duda, respecto de que los ingresos que reglamenta el artículo 42° de la Ley Federal de Derechos, son Aprovechamientos y no Derechos.

Capítulo IX.- De la Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología.

Sección Primera - De los Parques Nacionales.

Artículo 173.- Por el acceso a parques nacionales, incluyendo las grutas de cacahuamilpa, se pagará el derecho de parques nacionales, conforme a las siguientes cuotas:

I.- Adultos . . . . .	\$ 2,200.00
II.- Niños . . . . .	370.00

Por el acceso a otras reservas ecológicas se pagarán los derechos a que se refiere este artículo.

Otro claro ejemplo de ingreso no tributario lo encontramos en el artículo transcrito, ya que en primer lugar no se trata de servicios jurídico--administrativos, - por lo que no podemos hablar de derechos, tampoco puede -

ubicarse en la Contribución Especial, pues no presupone ni una mejora ni actividades desarrolladas como consecuencia de la actividad del obligado, y por último no puede hablarse de impuesto, toda vez que éste es un tributo no vinculado, y en el artículo que se comenta, esta el acceso a los parques nacionales a cambio del cobro efectuado, por lo anterior, considero que más que un tributo, lo que se cobra es un precio, pues no debemos olvidar que existen diversos lugares de recreo manejados por particulares que brindan servicios similares.

Por último, sólo resta definir si el artículo en comento, reglamenta el cobro de productos o aprovechamientos.

Partiendo de la base que se están explotando, los Parques Nacionales, y que éstos forman parte del patrimonio público, considero que el cobro previsto por el artículo 173° son aprovechamientos pues esta figura es la que prevé los ingresos por funciones de derecho público que no sean contribuciones.

### 3.- TITULO SEGUNDO.- DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PUBLICO.

#### Capítulo III.- Puerto y Atraque.

Artículo 200.- Dos personas físicas o morales que usen los puertos nacionales, pagarán por cada embarcación en tráfico de altura que entre a los mismos, por tonelada de registro bruto o fracción el derecho de puerto de altura conforme a la cuota de - \$750.00

La presente disposición es de naturaleza similar a la anteriormente comentada, ya que se refiere a los puertos nacionales, los cuales también forman parte de los bienes del dominio público, por lo que creo que nuevamente estamos ante un aprovechamiento, es decir, un ingreso público financiero, más no tributario.



## CONCLUSIONES

PRIMERA: De acuerdo a lo estudiado en la presente tesis, se advierte que la Ley Federal de Derechos reglamenta el cobro de ingresos por actos cuya naturaleza jurídica es muy variada.

En efecto, en la ley comentada se advirtieron tanto ingresos tributarios, como ingresos no tributarios, - de los cuales he puesto a consideración del lector las siguientes definiciones:

TRIBUTOS: Son los bienes pecuniarios que el Estado -- exige, en base a una ley, a los gobernados poseedores de capacidad contributiva, y que tienen por objeto sufragar los gastos públicos.

Dentro de los tributos encontramos las especies siguientes:

IMPUESTO: Es el tributo exigible en base a la capacidad contributiva del sujeto obligado, sin que medie -- contraprestación directa alguna.

DERECHOS: Tributo que se genera por la prestación -- de servicios jurídicos-administrativos que el Estado, en ejercicio de su Soberanía, desarrolla en favor del obligado, y cuyo destino debe ser el mantenimiento de dichos servicios.

CONTRIBUCION ESPECIAL: Tributo que se distribuye en -- tre los gobernados que reciben una ventaja adicional o provocan un gasto excepcional, en la realización de obras públicas o actividades estatales respectivamente, desarrolladas en beneficio primordial de la colectividad.

Respecto de los ingresos no tributarios, encontramos las figuras que de acuerdo al Código Fiscal de la Federación se conceptúan en los siguientes términos:

PRODUCTOS: 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.

**APROVECHAMIENTOS:** Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público -- distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos -- descentralizados.

**SEGUNDA:** La Ley Federal de Derechos entró en vigor el 1° de enero de 1982, y fue creada para agrupar en un solo ordenamiento diversas disposiciones que regulaban el cobro de servicios administrativos y usos o aprovechamientos, de bienes del dominio público, lo cual facilitó en gran medida para el gobernado el conocimiento en forma integral de los servicios que presta el Estado y las tarifas a que debe sujetarse, sin embargo, el legislador empaña su actuación al pretender agrupar bajo una denominación tributaria a figuras cuya naturaleza jurídica varía desde el Impuesto hasta los aprovechamientos.

**TERCERA:** Por lo expuesto en el párrafo anterior considero que es plausible el hecho de compilar los cobros administrativos en un solo reglamento pero que debería de clasificarse en grupos, de acuerdo a su naturaleza jurídica, es decir, establecer un apartado por cada clase de cobro. Resumiendo se debe establecer un grupo que contenga a los cobros cuya naturaleza jurídica corresponda a los impuestos, otro para los derechos y así sucesivamente hasta abarcar todas las figuras contenidas en la Ley.

**CUARTA:** Consecuencia de la propuesta anterior creo que el título de la Ley, también debería ser modificado, con el objeto de lograr una adecuada correspondencia entre el título del ordenamiento y el contenido del mismo. Por lo anterior se propone llamar a la Ley; LEY QUE ESTABLECE CONTRIBUCIONES POR SERVICIOS ADMINISTRATIVOS, Y APROVECHAMIENTOS DE BIENES DEL DOMINIO PUBLICO.

QUINTA: Respecto a la reglamentación de los ingresos con tenidos en la Ley, se sugiere ceñirse a lo establecido por la doctrina; por ejemplo, en el caso de los derechos, no - deberá haber remanentes y menos aún que éstos no tengan un destino específico, que sólo sean considerados como derechos, los ingresos provenientes de servicios jurídico--administrativos en los que el Estado ejerza su soberanía, -- que en el caso de las Contribuciones Especiales se defina la clase de servicio que las generarán y así sucesivamente en las demás especies de cobros que se contengan en la Ley:

## "BIBLIOGRAFIA"

<u>AUTOR</u>	<u>LIBRO Y EDITORIAL</u>
1.- AHUMADA GUILLERMO	TRATADO DE FINANZAS PUBLICAS, Tomo I Córdoba, Argentina 1956
2.- BIELSA RAFAEL	DERECHO ADMINISTRATIVO Tomo IV, Editorial de Palma Argentina 1956
3.- CARRETERO PEREZ ADOLFO	DERECHO FINANCIERO Editorial Talleres de Ramos Aries Gráficas Madrid 1968
4.- DELGADILLO GTEZ. LUIS H.	PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO Editorial PAC México 1985
5.- DE LA GARZA SERGIO F.	DERECHO FINANCIERO MEXICANO Editorial Porrúa, S.A. México 1986
6.- DE JUANO MANUEL	CURSO DE FINANZAS Y DERECHO TRIBUTARIO Tomo II Ediciones Molachino Rosario, Argentina 1964
7.- EINAUDI LUIGI	PRINCIPIOS DE HACIENDA PUBLICA Editorial Aguilar Madrid 1955
8.- GIAMPETRO BORRAS GABRIEL	LAS TASAS EN LA HACIENDA PUBLICA Montevideo Argentina 1959
9.- MICHELI GIAN ANTONIO	CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO Editorial de Derecho Financiero Madrid 1975

AUTOR

LIBRO Y EDITORIAL

- |                            |  |
|----------------------------|--|
| 10.- NEUMARK FRITZ         | PRINCIPIOS DE LA IMPOSICION<br>Instituto de Estudios<br>Fiscales<br>Madrid 1974              |
| 11.- PUGLIESE MARIO        | INSTITUCIONES DE DERECHO<br>FINANCIERO<br>Editorial Porrúa, S.A.<br>México 1976              |
| 12.- RODRIGUEZ LOBATO RAUL | DERECHO FISCAL<br>Editorial Harla, S.A.<br>México 1986                                       |
| 13.- SMITH ADAM            | LA RIQUEZA DE LAS NACIONES<br>Editorial Aguilar<br>Madrid 1956                               |
| 14.- VILLEGAS B. HECTOR    | CURSO DE FINANZAS DERECHO<br>FINANCIERO Y TRIBUTARIO<br>Editorial de Palma<br>Argentina 1984 |

ORDENAMIENTOS JURIDICOS

- 1.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
- 2.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION 1990
- 3.- LEY FEDERAL DE DERECHOS 1990