



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
" ARAGON "

273  
2ej

**LA EVASION FISCAL EN EL DISTRITO  
FEDERAL**

JOSE PACHECO RAMOS

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

ASESOR: LIC. JESUS CASTILLO SANDOVAL

1991



## **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.

## INDICE

	Pág.
INTRODUCCION	I
CAPITULO I	
LA RELACION TRIBUTARIA Y LA OBLIGACION TRIBUTARIA	!
A. Los Sujetos	6
B. El Objeto	10
C. La Fuente del Tributo	11
D. Nacimiento de la Obligación	12
E. Extinción de la Obligación	14
1. El Pago	15
2. Fallecimiento de la Persona Física, o liquidación o fución de la Persona Moral	16
3. Derogación de la Ley Tributaria	17
4. Compensación	18
5. Condonación	19
6. Cancelación	20
7. Prescripción	22
8. Caducidad	23
CAPITULO II	
LAS CONTRIBUCIONES	26
A. Los Impuestos	27
1. Su Definición	28
2. Principios Teóricos	30
a. Justicia	31
b. Certidumbre	32
c. Comodidad	33
d. Economía	33
3. Su Clasificación	34
a. Directos e Indirectos	35
b. Reales y Personales	35
c. Específicos y Ad Valorem	36
d. Generales y Especiales	36

e. Federales y Locales	37
f. Con fines Fiscales y con fines Extrafiscales	38
g. Alcabalatoriso.	38
B. Aportaciones de Seguridad Social	41
C. Contribuciones de Mejoras	43
D. Derechos	43

### CAPITULO III

LAS LEYES TRIBUTARIAS Y SU REGLAMENTO	45
A. Ley de Ingresos de la Federación	51
1. Ingresos Ordinarios	52
2. Ingresos Extraordinarios	53
B. Ley de Ingresos del Departamentos del D.F.	54
C. Ley de Coordinación Fiscal	55
D. Código Fiscal de la Federación	57
E. Ley de Hacienda del Departamento del D. F.	64
F. Ley del Impuesto al Valor Agregado	76
G. Ley del Impuesto Sobre la Renta	78

### CAPITULO IV

EFFECTO DE LOS IMPUESTOS	80
A. Efectos de los Impuestos que se Pagan	81
1. La Repercusión	82
2. La Difusión	83
3. La Utilización del Desgravamiento	84
4. Absorción	84
5. La Amortización	84
6. Capitalización	84
B. Efectos de los Impuestos que no se pagan	85

### CAPITULO V

LA EVASION FISCAL	86
A. Su Definición	86
B. Evasión Legal	87
C. Evasión Ilegal	89



## INTRODUCCION

La mente humana es absolutamente inquieta, husmeante, divaga, se pregunta, se interesa, recapacita y piensa en todos los terrenos y campos del medio que lo rodea, trata primero de comprender los fenómenos naturales, políticos y sociales; para después entrar en forma constante en el camino de la busqueda y consecución de la verdad, de la belleza y de la justicia, logrando avances y en ocasiones el perfeccionamiento de su modo de vida.

La humanidad del siglo presente no puede permanecer inactiva ante la evolución constante de sus medios de producción y mucho menos ante la lucha del hombre con el hombre, en donde domina generalmente el mas fuerte, física e intelectualmente.

Así se encuentra prácticamente una lucha desigual entre las clases dirigentes y los dirigidos, en donde los primeros - profesionistas, maestros y líderes obreros, industriales y - políticos - presionan de una manera constante en forma de - molestia por las alzas de tarifas por servicios públicos y por los impuestos; y los segundos - obreros, campesinos y - pequeños comerciantes - suelen encabezar las cada vez mas sufridas clases sociales en donde día con día se acrecenta su cayo para soportar las injusticias y los sacrificios de los que son objeto.

Es así que cuanto mayor es la población de un Estado, mayores serán los problemas para mantener un equilibrio socio económico, ya que el Estado necesita para su existencia y funcionamiento de los ingresos que obtiene de los particulares a través de los tributos.

Y tan importante es éste renglón que ningún Estado puede descuidarlo sin ver seriamente afectada su economía sin poder establecer una política fiscal sana, eficiente y duradera, que le permita enfocar sus actividades hacia los fines que tiene destinados como organización social y política.

Tal política fiscal no se puede establecer mientras que los legisladores al recibir las iniciativas de Ley se olviden del origen que los colocó en la cámara y de sus representados, para aplicar de una manera desigual las reformas propuestas, sin considerar el aspecto social y económico y mucho menos en quién repercute la carga fiscal, observando una actitud totalmente política que perjudica a toda la ciudadanía, ya que es la que recibe los servicios que se traducen en una ciudad donde debe imperar la limpieza, el buen orden, el suministro adecuado de agua y energía eléctrica o alumbrado, que por la baja recaudación tributaria no se proporcionan de la manera que debería de hacerse.

Para que esto se acabe es necesaria la creación de una con

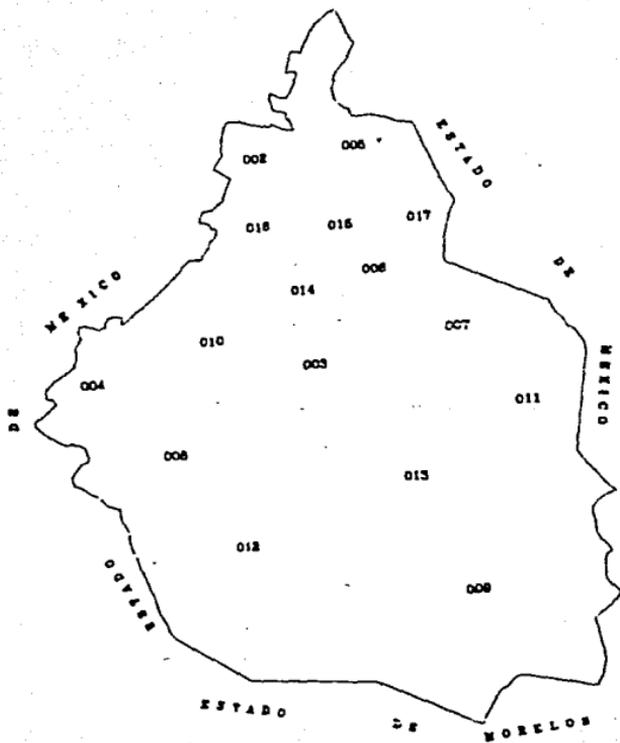
ciencia fiscal mutua entre contribuyentes y administración, cosa algo difícil de lograr, ya que tanto el contribuyente como los empleados administrativos y las mismas autoridades en quien se deposita la confianza y responsabilidad de la recaudación, buscan que no se obtenga la solución adecuada para seguir percibiendo beneficios, robusteciendo la riqueza de unos cuantos en desventaja con el resto de la ciudadanía, denotando las envidias de los seres humanos y provocando la EVASION FISCAL.

Dicha evasión repercute tal vez más que ninguna otra cosa, en la estructura misma del Estado, debido a que la mayor parte de dichas evasiones se orientan hacia la disminución del caudal de ingresos que recibe el propio Estado, provocandose necesariamente una disminución o paralización en sus funciones.

Por las razones de interés antes expuestas es que en este trabajo se pretende delimitar primeramente los conceptos jurídicos que intervienen en la obligación de contribuir para el gasto público.

Obligación que se encuentra establecida en el artículo 31 fracción IV de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos.

Así como las formas de evasión, sus motivos y la repercusión que tiene en nuestra actualidad.



CAPITULO I

LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA Y LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Cuando Aristóteles expreso que: "el hombre es un ser social por naturaleza"(1) dio origen a la idea de relación de un individuo con otros y con el medio que lo rodea.

Considerando a la relación como una necesaria vinculación entre el individuo y las cosas y entre el individuo con sus semejantes y la sociedad, se puede decir que existen relaciones interindividuales y relaciones colectivas.

Las relaciones interindividuales son "aquellas en las que un individuo, en tanto que individuo, se relaciona con otro sujeto en tanto que individuo. Es decir, cuando la interacción entre ellos se establece por virtud de cualidades individuales del uno y cualidades individuales del otro."(2)

La vinculación que existe entre los individuos ofrece una atracción de uno para otro por cualidades físicas, morales o intelectuales; como puede ser la de un alumno con un maestro cuya relación se obtiene por la cualidad interindividual del conocimiento del maestro y la cualidad interindividual del alumno para entender y adquirir los conocimientos. En este tipo de rela

- 
- 1.- ARISTOTELES, Referido por RECASENS SICHES LUIS, Tratado General de Sociología, Edit. Porrúa, México 1960, 3a. Edic. Pag. 4
  - 2.- RECASENS SICHES LUIS Ob, Cit. Pag.205

ción existe una dependencia del uno con el otro en donde se puede encontrar el dominio de la conducta de uno por el otro o de un dominio recíproco.

En el ejemplo mencionado con anterioridad encontramos que la conducta del maestro domina sobre la conducta del alumno, quien se tiene que ajustar a las condiciones y métodos de enseñanza del primero, para estar en los medios adecuados para el aprendizaje, como pudieran ser horario, salón, escuela, etc.

Un ejemplo de dominio recíproco se encuentra en una relación de amistad en donde tanto un sujeto como otro se ajustan a sus conductas interindividuales, respetándose o dominándose el uno con el otro por el vínculo que los une.

En este tipo de relación no se puede substituir a un sujeto para que ocupe su lugar otro, por que todos los individuos tenemos cualidades diferentes.

Las relaciones colectivas no se establecen por las conductas auténticamente individuales de los sujetos, sino por aquellas peculiaridades de carácter general de una sociedad. No se dan por la individualidad del sujeto, sino que nacen por la actividad que desarrolla, pudiendo ser una relación laboral, industrial, social, deportiva, etc.

Existen relaciones entre los individuos que se vinculan exclusivamente por sus conductas interindividuales, pero también existen relaciones entre los individuos sujetos a normas que se van a establecer o que se encuentran previamente establecidas; en donde la conducta que desarrolla debe ajustarse a dichas normas, que pueden ser de carácter religioso, político, laboral, comercial, etc. etc. En este caso el sujeto puede ser substituido por cualquier otro sujeto a quien le convenga o le interese hacer actos o hechos descritos en las normas, restringiéndose en sus derechos.

En consecuencia "el derecho queda reducido a un sistema de relaciones jurídicas entre hechos de conducta humana enlazados entre sí mediante la función descriptiva de las normas,"(3) es decir, la relación jurídica queda constreñida al cumplimiento de la norma, sea religiosa, laboral, política, etc. etc.

Sin embargo según Savigny, "una relación jurídica es una vinculación de dos o más personas determinada por una norma jurídica."(4) Lo que quiere decir que en una relación jurídica existe la obligación de un sujeto, establecida por una norma de Derecho, como un deber de sujeción ante el derecho potestativo de otro sujeto.

- 
- 3.- KELSEN HANS, Teoría Pura del Derecho;  
 Edit. Eudeba, Buenos Aires 1960, 2a. Edic. Pag.50
- 4.- SAVIGNY FEDERICO CARLOS DE, Sistema de Derecho Romano Actual;  
 Edit. Góngora, Madrid 1956, 3a. Edic. Pag. 52

En materia tributaria nuestra carta magna en su artículo 31 fracción IV establece que: "Son obligaciones de los mexicanos :.....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." Le otorga al Congreso de la Unión, en su artículo 73 fracción VII, la facultad "Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto."

El Código Fiscal de la Federación vigente, en su artículo primero dispone que: "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de éste Código se aplicarán en su defecto. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

"La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

"Los Estados extranjeros, en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

"Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones únicamente tendrán las

otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes."

De lo anterior se desprende que en nuestro país en una relación jurídico tributaria, existe un sujeto obligado a contribuir por un deber de sujeción establecido previamente por las leyes fiscales, ante el derecho potestativo de la Federación, los Estados o los Municipios para fijar y exigir los tributos.

Se puede decir que existe una relación jurídico tributaria del Estado con todo aquel sujeto, persona física o moral, cuya situación coincida con lo que la ley señala como hecho generador de una obligación; es decir, todos los mexicanos, así como los Estados extranjeros y sus nacionales que realicen actividades que generen contribuciones, tienen una relación tributaria con la Federación, el Estado o el Municipio, mas no una obligación; por que ésta última se deriva de la relación, pero no todos los sujetos que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por las leyes fiscales tendrán obligación.

En el Código Fiscal de la Federación tenemos el ejemplo de una relación jurídico tributaria sin obligación, en cuanto que menciona que: "Los Estados extranjeros, en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos." Existe una condición a cumplir, "la reciprocidad", por tanto se esta dando una relación tributaria en la que no hay obligación, por que ni

siquiera existe la necesidad de dar aviso a las autoridades fiscales en donde se asienten sus embajadas consulados o delegaciones.

Otro ejemplo es aquel en el que todas las personas que por sus ingresos quedan exentos del pago de impuestos; no tienen la obligación de presentar declaraciones ni pagos, pero sí tienen el deber de sujeción que será el de obtener el máximo de ingresos previstos en las leyes fiscales como exentos.

Por consiguiente, con base en las ideas expuestas, la relación jurídico tributaria la constituyen el conjunto de obligaciones que se deben al sujeto pasivo (contribuyente) y el sujeto activo (Federación, Estado o Municipio) sin que exista pago; y

Por obligación tributaria debe entenderse la necesidad imperativa de presentar pagos por parte del sujeto pasivo ante el sujeto activo. Existiendo en algunos casos el deber de sujeción para presentar declaraciones de ingresos, sin realizar el pago.

**A. LOS SUJETOS.** En una relación, sea cual fuere su carácter, necesariamente debe haber como mínimo dos sujetos, pudiendo -- existir mas y por su importancia se dice que en una obligación tributaria intervienen principalmente dos sujetos: el sujeto

activo y el sujeto pasivo; en donde el sujeto activo es el ente titular de la obligación tributaria, que ejerce sus funciones de manera impositiva, con fundamento en la soberanía financiera que le otorga el Estado.

1. **SUJETO ACTIVO.** De acuerdo a nuestro tipo de legislación fiscal, se puede concluir que la calidad de sujeto activo recae en la Federación, los Estados, el Departamento del Distrito Federal y en los Municipios; y si se toma en consideración que cada Estado es libre y soberano y que los Municipios están sujetos a las legislaturas de los Estados a los que correspondan, de conformidad con el artículo 115 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se concluye que la Federación, los Estados y el Distrito Federal, tienen una soberanía tributaria directa o plena, mientras que los Municipios cuentan con una soberanía tributaria subordinada a las legislaturas de los Estados a los que correspondan.

2. **SUJETO PASIVO.** Es la persona física o moral que legalmente ésta obligada con el sujeto activo a cumplir con los preceptos establecidos en las leyes fiscales, conforme realice situaciones jurídicas o de hecho derivadas de sus actividades. Es decir el sujeto pasivo, de conformidad con el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, es aquella persona física o moral en quien recae la obligación de contribuir cuando "se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fisca-

les vigentes durante el lapso en que ocurran."

Esto se reafirma con la resolución que dictó la Tercera Sala del Tribunal Fiscal de la Federación al fallar el juicio número 3578/43, que a la letra dice: "Conforme a los artículos 20 y 21 del Código Fiscal de la Federación de 1938, es sujeto pasivo o deudor de un crédito fiscal, la persona física o moral que de acuerdo con las leyes está obligada de manera directa al pago de una prestación determinada al Fisco Federal y que esta calidad puede recaer sobre los establecimientos públicos y sobre los organismos públicos con funciones descentralizadas del Estado, pero con personalidad jurídica propia."<sup>(5)</sup>

3. OTROS SUJETOS. Algunos autores hablan de la existencia de los terceros afectados, y otros hablan de los responsables solidarios; tanto unos como otros enfocan su investigación hacia las personas que tienen relación con el sujeto pasivo y en ningún momento hacen la diferenciación con el tercero que es totalmente ajeno a cualquier relación, sea con el sujeto activo o con el sujeto pasivo, pero que si se ve afectado en su persona o en su patrimonio por actos o hechos que él no realizó.

Se debe aclarar que de conformidad con el Código Fiscal de

-----  
5.- Revista del Tribunal Fiscal; Tesis del Pleno de 1937 a 1948, Editada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; México, 1949.

la Federación existen ambos sujetos, ya que en su artículo 26 establece que son responsables solidarios los retenedores, los recaudadores cuando están obligados, las personas que están obligadas a presentar pagos a nombre de terceros, los liquidadores y síndicos, los directores, gerentes y administradores de sociedades mercantiles, los adquirentes de negociaciones, los representantes de personas no residentes en el país, los padres o tutores, los legatarios, los responsables voluntarios, las afianzadoras y los otorgantes de garantías fiscales, los socios o accionistas; y en su artículo 158 menciona el derecho que tiene un tercero para hacer oposición al embargo cuando le son afectados sus intereses, siempre y cuando éste demuestre en el acto, la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor.

También el tercero puede interponer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, con fundamento en el artículo 128 del mencionado Código, cuando realizado el embargo el tercero afirme y demuestre ser el titular de los bienes embargados.

Según el maestro Flores Zavala, (6) en una relación tributaria se derivan obligaciones para tres personas: el sujeto activo, el sujeto pasivo, y los terceros.

-----  
6.- FLORES ZAVALA ERNESTO, Finanzas Públicas Mexicanas; Edit. Porrúa S. A. México 1989, 28a. Edic. pag. 57

Las obligaciones del sujeto activo son:

- a) Principal. Hacer el cobro de los impuestos, derechos y demás aportaciones, de acuerdo a lo establecido en las leyes fiscales.
- b) Secundarias. Hacer y no hacer; estas son derivadas de la principal y se basan en la vigilancia y control para el cumplimiento de la obligación.

Las obligaciones del sujeto pasivo son:

- a) Principal. Dar la contribución establecida en la ley.
- b) Secundarias. Que se traducen en un hacer, no hacer y tolerar

Las obligaciones de los responsables solidarios solo son secundarias y se traducen en un hacer, no hacer y tolerar.

Para los terceros solo existe la obligación secundaria de hacer.

**B. EL OBJETO.** Después de conocer los que es la relación jurídica tributaria, la obligación tributaria y los sujetos que en ella intervienen, se hace necesario conocer cual es el objeto de la obligación tributaria, teniendo especial cuidado para no confundirlo con la finalidad o con la base del impuesto.

Para tal efecto hay que recordar que la finalidad se en-

cuentra claramente establecida por el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política, y que es la de "contribuir para los gastos Públicos."

La base del impuesto es la cantidad calculada en dinero -- sobre la que se aplica la tarifa o tasa correspondiente.

Por lo tanto el objeto es la condición que hace caer a la persona en el supuesto que la ley fiscal señala como la que dará origen al impuesto.

Para Flores Zavala, "objeto del impuesto es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal."(7)

Por lo que se concluye que el objeto puede ser un documento, un bien inmueble, un acto o un hecho generado por la producción, el consumo, la explotación, la enajenación, el uso, etc., de un bien.

**C. LA FUENTE DEL TRIBUTO.** Es aquí donde el legislador, como representante de la sociedad, debe hacer el estudio de la actividad económica a la que se dedique la mayoría de la ciudadanía, pudiendo ésta ser gravada, o en su caso el consumo de productos que no son de primera necesidad, pero que tienen una excesiva

-----  
7.- FLORES ZAVALA ERNESTO, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas Edit. Porrúa S.A., México 1989, 28a. Edic. Pag. 109

demanda, como lo es el tabaco y los vinos.

Si el fin es contribuir y el objeto es la situación que hace caer al sujeto pasivo en el supuesto establecido por la ley, entonces se puede decir que la fuente del tributo es el excesivo consumo de bienes o la actividad económica preponderante de una sociedad, que pueden ser gravados por el legislador.

**D. NACIMIENTO DE LA OBLIGACION.** Dado que la generación de ingresos emana del trabajo personal y del capital, no todas las personas encuadran de igual manera en los supuestos establecidos en las leyes fiscales; la diferencia se encuentra en el acto o hecho que realicen cada uno de ellos y que dará origen a una determinada contribución, que puede ser federal o local.

Para efectos federales, el Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 27 que "Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal."

Pero tratándose de impuestos locales, es la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal quien obliga a la inscripción, de conformidad con su artículo 7º, aunque no siempre

dicha inscripción la efectúa en forma directa el sujeto pasivo ya que en algunas ocasiones lo hacen terceras personas, como es el caso de una adquisición de un automóvil nuevo, en donde el trámite ante el Registro Federal de Vehículos y ante la Secretaría General de Protección y Vialidad, lo realiza un gestor de la agencia vendedora o en el caso de una adquisición de un bien inmueble, en donde la inscripción ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, así como a los padrones del Departamento del Distrito Federal, la hace el notario como responsable solidario.

Ahora bien, cuando el sujeto se encuentra registrado nace una relación jurídico tributaria, pero no así la obligación tributaria, que tendrá su origen en cuanto el sujeto realice situaciones jurídicas o de hecho prevista en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Es decir, el hecho de que se encuentre registrado el causante (sujeto pasivo) ante la autoridad fiscal (sujeto activo), no quiere decir que la obligación tributaria sea permanente; --aseveración que es confirmada por la resolución que dictó la Cuarta Sala del Tribunal Fiscal de la Federación en el juicio 1234/40 diciendo: "La circunstancia de que una persona haya tenido el carácter de causante en una época, no significa que ha de conservarlo indefinidamente y que está obligado en forma vitalicia a cumplir con los deberes que las leyes imponen a

tales causantes."(8)

Esto quiere decir, que la obligación tributaria nace por voluntad del sujeto pasivo, en cuanto toma la decisión de realizar situaciones jurídicas o de hecho que lo hagan encuadrar en alguno de los supuestos previstos por las leyes fiscales; por que si no lo hiciera, no se daría la obligación.

**E. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACION.** La extinción de la obligación tributaria se da generalmente por la voluntad del sujeto pasivo, aunque existen casos en que ésta se da por la voluntad del sujeto activo, como sucede actualmente en algunas delegaciones políticas, en donde aún cumpliendo con todos los requisitos legales no se autoriza el funcionamiento de locales con actividades comerciales o industriales y muchas de las veces cuando ya están trabajando son clausurados; también se puede dar la extinción por ausencia de ambas voluntades, sea por el fallecimiento de una persona física o por la liquidación por quiebra de una persona moral, en donde ninguna de las partes hubiera querido terminar con la obligación.

En la mayoría de los casos deberá de solicitarse la cancelación del registro federal de contribuyentes.

-----  
8.- Revista del Tribunal Fiscal; Tesis del Pleno de 1937 a 1948, Editada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; México 1949.

Ahora bien, dependiendo del objeto que genere la carga tributaria se darán las diferentes formas de extinción, mismas que veremos mas adelante una por una, entre las cuales se encuentran las siguientes:

1. El pago;
2. Fallecimiento de la persona física; liquidación o fusión de la persona moral;
3. Derogación de la Ley Tributaria;
4. Compensación;
5. Condonación;
6. Cancelación;
7. Prescripción; y
8. Caducidad.

1. **EL PAGO.** Constituye el pago la forma mas común aceptada -- para extinguir la obligación fiscal, considerando a éste como la entrega de la cosa o cantidad debida, generalmente en dinero, en que consista la obligación tributaria.

Sin embargo en la actualidad en nuestro país y sobre todo en el Distrito Federal, ésta forma de extinción solo surte efectos cuando el objeto del impuesto son los ingresos del sujeto pasivo por salarios o por la prestación de un servicio personal independiente, no extinguiendose la obligación cuando el objeto del impuesto son los ingresos por causas diferentes a las men

cionadas, en donde subsiste la obligación del pago.

El plazo y la forma de pago se encuentran establecidas en el artículo 6º cuarto párrafo, fracciones I y II y en el -- artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, las cuales se harán de acuerdo a las leyes respectivas y en moneda nacional y cuando por el impuesto que se cause la ley respectiva no mencione el plazo, el pago se hará dentro de los cinco días siguientes a su causación o a mas tardar el día 11 del mes siguiente al de terminación del período de retención o recaudación, cuando la ley imponga la obligación de hacerlas al sujeto pasivo.

**2. FALLECIMIENTO DE LA PERSONA FISICA, LIQUIDACION O FUSION DE LA PERSONA MORAL.** No se debe perder de vista que la extinción de la obligación se da de acuerdo al objeto que genera el impuesto, de ahí que no por la desaparición del sujeto pasivo fenecce la obligación, que esta solo se termina:

- Cuando fallece la persona física y el objeto que genera la obligación tributaria es estrictamente personal, y se encuentra establecido en los artículos 22 fracción II y 23 fracción III del reglamento del Código Fiscal de la Federación:

- En las personas morales se extingue la obligación cuando termina la liquidación del activo; y en los casos de fusión, la obligación se extingue a partir del día en que se firme el acta constitutiva ante los fedatarios públicos y si existieran contribuciones que se debieron pagar o que se causaron antes de

la firma de fusión, será responsabilidad de cumplirla por la persona moral que subsista o aquella que resulte.

3. DEROGACION DE LA LEY TRIBUTARIA. Se puede decir que por determinación de los legisladores por fines económicos o políticos, así derogan leyes tributarias que se encuentran vigentes y por lo tanto extinguen la obligación del sujeto pasivo a partir de la publicación de la derogación de la ley o a partir de la fecha que se indique en el Diario Oficial de la Federación o en la Gaceta Oficial del Departamento del Distrito Federal, no obstante que el sujeto pasivo continúe desarrollando la actividad que fue el objeto del impuesto.

Al ser derogada la ley se termina la relación tributaria - entre los sujetos, porque las situaciones jurídicas o de hecho dejan de estar vigentes; tal situación la hemos visto en el Distrito Federal con el impuesto sobre matanza de ganado y otros animales, y con el impuesto sobre alcohol y aguardiente y sobre expendios de bebidas alcohólicas, vigentes en la ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal de 1975 y que en la ley antes mencionada vigente para 1991 ya no aparecen, esta situación extingue la obligación entre los sujetos.

Ahora bien, las palabras derogación y abrogación etimológicamente significan lo mismo, es decir, anular o revocar; sin embargo en la vida práctica del Derecho la mayoría de los liti-

gantes las diferencian considerando que es derogación cuando solamente un artículo o parte de éste son suprimidos de un Código o Ley y que es abrogación cuando la Ley pierde vigencia en forma total.

4. COMPENSACION. Es necesario que se observe detenidamente este sistema y para tal efecto daré en primer término el significado etimológico de la palabra "compensar", la cual se deriva de los vocablos latinos CUM-con y PENSARE-pesar (9) cuya traducción nos dice que es igualar en sentido opuesto el efecto de una cosa con el de otra, anulando los pesos iguales.

La compensación como una forma de extinguir la obligación, se encuentra contenida en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, mediante él se observa que éste sistema solo lo pueden utilizar aquellas personas físicas o morales que por derecho propio son recíprocamente acreedoras y deudoras en relación con la autoridad fiscalizadora, en la que recaiga la obligación de la recaudación del impuesto, siempre y cuando se trate de una misma contribución; sin embargo el reglamento del Código Fiscal de la Federación en su artículo 13 autoriza al contribuyente a compensar distintos impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, previa autorización de la Secretaría de Hacienda.

-----  
9.- ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA, Libros Científicos,  
Edit. Bibliografica Argentina S.R.L., Buenos Aires 1979,  
Vol. 3 Pag. 432.

Con lo anteriormente expuesto se puede concluir que éste es un sistema común en la actualidad, utilizado principalmente por los organismos de la Federación, contralizados y paraestatales que asientan sus actividades en el Distrito Federal, así como aquellos sujetos a los que los retenedores les han acumulado deducciones mayores a lo que deberían de pagar en su declaración anual.

5. **CONDONACION.** En nuestro sistema tributario y de conformidad con el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, es facultad del ejecutivo de la nación en forma discrecional condonar o eximir total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la actividad económica de una región del país o en casos de catastrofes por fenómenos metereológicos, plagas o epidemias.

Esta institución puede darse en forma unilateras cuando afecta intereses generales y que no existe la obligación del beneficiado de hacer una solicitud; o en forma bilateral cuando la afectación de intereses se presenta de manera individual, es decir solo afecta a unos cuantos, debiendo presentar solicitud para tal efecto, misma que queda a discreción de la autoridad fiscal el otorgarla o no, previo el cumplimiento de los requisitos establecidos para el caso.

Otro ejemplo de condonación se ve en la facultad que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, conferida en el artículo 71 del Código Fiscal de la Federación, para condonar las multas por infracciones a las disposiciones fiscales, para lo cual apreciara discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

6. **CANCELACION.** Para hablar de la cancelación se debe conocer lo que es un crédito fiscal y la definición se encuentra establecida en el artículo 4º del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena."

Como se puede desprender, la definición nos manifiesta claramente que un crédito fiscal es una obligación determinada en cantidad líquida, además debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, cuando el sujeto realiza las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, vigentes durante el lapso en que ocurran.

Ahora bien, si la obligación debe cumplirse en cantidad líquida y cuesta trabajo encontrar al contribuyente, la cancela

ción del crédito fiscal se da por lo previsto en el artículo 6 de la Ley de hacienda del Departamento del Distrito Federal y puede darse por: "incosteabilidad en el cobro, por imposibilidad para localizar a los deudores, por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios."

En forma semejante lo establece también el Código Fiscal de la Federación en su artículo 146 último párrafo, a diferencia de que en éste último se menciona "que no los libera del pago", es decir, se puede realizar el cobro del crédito fiscal en cualquier momento, aun cuando ya haya sido cancelado, siempre y cuando dicho crédito no haya prescrito o no se hubiese dado la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal.

En nuestro sistema tributario, un sujeto que se declara insolvente o que cambia de domicilio en forma constante, difícilmente se va a presentar en forma voluntaria a pagar o a cumplir con la obligación y mucho menos si tiene conocimiento de que su crédito ha sido cancelado de conformidad con el artículo 6 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

Otra de las formas que se encuentran en la figura de la "cancelación" es aquella que surge por la voluntad unilateral de la autoridad para dejar sin efecto las concesiones o autorizaciones que hubiese otorgado, cancelando la licencia de funcionamiento o el registro federal de contribuyentes, por actos de

comercio; quedando con esto cancelada al mismo tiempo la obligación a futuro del sujeto pasivo que se encontraba realizando - las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

7. PRESCRIPCIÓN. El significado de esta palabra es el de "extinguirse un derecho u obligación por el transcurso del tiempo."(10)

Y a saber, los estudiosos del Derecho han determinado que hay dos tipos de prescripción:

- La prescripción Adquisitiva, que es el medio legal para adquirir el derecho de propiedad por una posesión continua durante un tiempo fijado; y
- La prescripción Extintiva, que es el medio legal para liberarse de una carga cuando el acreedor no exige su ejecución en un tiempo fijado.

En materia fiscal la prescripción es de carácter extintivo, libera de la obligación al sujeto pasivo, al no existir la exigencia de su cumplimiento por parte de la autoridad fiscal y se encuentra regulada en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 146 de la siguiente manera:

"El crédito fiscal se extingue por prescripción en el tér-

mino de cinco años. El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos.

"El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito.

"Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales."

**8. CADUCIDAD.** Es el medio de extinción de los derechos del sujeto activo, en este caso la autoridad fiscal, como efecto de su no ejercicio por el transcurso del tiempo establecido por la misma Ley.

Nuestra legislación tributaria establece los términos de 5 10 y 3 años en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 67 de la siguiente manera:

"Las facultades de las autoridades fiscales, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar -

las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I.- Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

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

III.- Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho respectivamente.

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el

registro federal de contribuyentes o no lleve la contabilidad, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computara a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración omitida y cuando ésta sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

"En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este Código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

"El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

"Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

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

CAPITULO II  
LAS CONTRIBUCIONES

Desde las épocas mas remotas de la humanidad han existido las contribuciones, a un principio como un medio de cooperación para beneficio de las pequeñas comunidades en donde todas las piezas obtenidas en la caza o la pesca eran reunidas para repartirlas en forma equitativa a todos los integrantes de la gens o del grupo social de que se tratará pero al paso del tiempo se transforma en un medio de presión del mas fuerte hacia el mas débil, debiendo de contribuir ya no en forma voluntaria y con lo que él pudiera proporcionar de acuerdo a sus habilidades de pescador, de cazador o labriego posteriormente, si no que sus contribuciones se tornaron en obligatorias, determinadas por el o los dirigentes, generalmente en bienes en especie y en algunos casos con la prestación de servicios, que en la actualidad no existe.

No obstante lo anterior encontramos en la edad media un gran número de antecedentes históricos de impuestos y aún de sistemas fiscales que tuvieron su origen en los censos, derechos y servidumbres; instituciones que con las modificaciones y variantes que les fueron imprimiendo en las diversas épocas han dado lugar a las actuales leyes que sirven de fundamento para exigir las contribuciones necesarias que cubran las necesidades del Estado.

La contribución es un concepto general de todo aquello que forma los fondos para los gastos públicos que debe realizar el Estado, visto de conformidad con lo que establece el artículo - 31 fracción IV de nuestra carta magna, con la expresión "contribuir."

El Código Fiscal de la Federación utilizando el principio de legalidad establece en su primer artículo que "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes respectivas;....." y en su segundo artículo nos da la clasificación de las contribuciones en: Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos.

**A. LOS IMPUESTOS.** Esta palabra etimológicamente se deriva del latín "impositus" que significa imponer y tratándose de contribuciones es bien aplicada, ya que es el Estado quien en forma unilateral determina la forma y tiempo de pago de un impuesto, sin que el contribuyente reciba por esto una contraprestación.

De ahí que como dice el Maestro Andres Serra Rojas: "Todo impuesto es una contribución, pero no toda contribución es un impuesto; los legados y donaciones al Estado son un ejemplo de contribuciones pero no de impuestos." [11]

11- SERRA ROJAS, ANDRES; Derecho Administrativo, Edit. Porrúa, México 1979, Vol. II, 9a. Edic. Pag.31

1. **SU DEFINICION.** Si bien es cierto que todo impuesto es una obligación contributiva que debe cubrirse, también es cierto -- que en la actualidad interviene la voluntad del sujeto pasivo - para realizar los actos o hechos jurídicos que se establecen en la ley tributaria como generadores del impuesto; esto trae como consecuencia que existan controversias para definir lo que es - el impuesto y como podemos ver existen tantas definiciones como autores de libros de Derecho Fiscal, Administrativo o Financiero haya, de las cuales solo recordaremos algunas:

GANNINI. "El impuesto es la prestación pecuniaria que un ente - público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada en el caso, en la medida y en los modos establecidos por la ley, con el fin de conseguir un ingreso." (12)

Este autor define el impuesto de acuerdo a la actitud financiera de España.

BIELSA. "el impuesto es la cantidad de dinero o parte de la -- riqueza del sujeto contribuyente, que el Estado le exige obligatoriamente con el objeto de realizar servicios públicos."(13)

Esta es una definición basada en el Derecho Argentino, que nos sirve para hacer comparaciones con otros Derechos y con el Derecho Mexicano.

12.-A. D. GIANNINI, Instituciones de Derecho Tributario, Edit. Derecho Financiero, Madrid 1957, pag. 71

13.-BIELSA RAFAEL, Derecho Administrativo, Edit. La Ley, Buenos Aires 1965, T-IV, pag. 386

SERRA ROJAS. "El impuesto es una obligación unilateral de Derecho Público, sin contraprestación destinada al sostenimiento del Estado." (14)

DE LA GARZA. "Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fijan las leyes para cubrir los gastos públicos."(15)

Nuestro Código Fiscal en la fracción I del artículo 2 lo define como: "Las contribuciones establecidas en 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 de este artículo."

Si se confrontan las definiciones anteriores, se puede comprender que en todas ellas se encuentran elementos comunes, -- como son:

- EL QUE ES FIJADO UNILATERALMENTE. El impuesto es fijado y determinado en forma unilateral por parte del sujeto activo, que generalmente recae en el Estado, lo cual se puede confirmar con lo establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

- SIRVE PARA CUBRIR GASTOS PUBLICOS. Toda sociedad en constante crecimiento tiene necesidades generales que se traducen en

14. SERRA ROJAS ANDRES, Ob. Cit. 11 Pag. 31.

15. DE LA GARZA, SERGIO F., Derecho Financiero Mexicano, Edit. Porrúa, Mexico 1973,

servicios que por su carácter son públicos y en consecuencia -- quien administra los impuestos debe gastarlos exclusivamente -- para darle solución a los problemas de beneficio general y no -- de una o unas cuantas personas.

- ES GENERAL Y OBLIGATORIO. El impuesto es general y obligatorio por que no hace separación alguna de sujetos que no deban contribuir, sin embargo debemos estar concientes que tendrán la obligación sólo aquellas personas que realizan los actos o hechos previstos por la ley tributaria.

Una vez comentados los elementos comunes de las definiciones anteriores, podemos concluir que para nuestra legislación tributaria la mas acertada es la que se encuentra en el Código Fiscal de la Federación, que se complementa con el uso o destino que debe de tomar la recaudación de dichas contribuciones, - establecido en su primer artículo y además en la ley de egresos que se publica año con año.

**2. PRINCIPIOS TEORICOS.** En un Estado, el humano que lo constituye es el único motor productivo de riqueza, que es lograda -- por cada individuo de acuerdo a su capacidad física o intelectual, ya sea en el campo, la industria o el comercio; motivos -- que han creado controversias entre los juristas, dividiendo las opiniones de quienes deben de pagar impuestos: Por un lado se dice que nadie debe estar exento de tributar, sea cual fuere su

ingreso; y la otra parte considera que debe dejarse exentos de impuestos a todos aquellos que solo tengan ingresos en una cantidad mínima requerida para vivir, considerando en la actualidad a éste como el Salario Mínimo General (S.M.G.), en nuestro sistema de gobierno.

Para evitar tales controversias numerosos tratadistas han elaborado principios teóricos que deben de contener las leyes - que impongan un impuesto y generalmente se consideran cuatro: - justicia, certidumbre, comodidad y economía, expresadas por -- Adam Smith en 1776. (16)

a. **PRINCIPIO DE JUSTICIA.** La materia fiscal es regulada por - el interés general que emana de la soberanía del poder público, con una clara determinación unilateral; por tanto debe de contener lineamientos suficientes en los que no haya duda de que - todo sujeto que realice hechos o actos que lo ubiquen en las -- hipótesis establecidas en las leyes tributarias, cubran sus -- cargas de igual manera, es decir, que al pagar una contribución lo haga en la forma y posibilidades que realmente posea y que - además se considera a todos en la misma forma, sin hacer distinciones o tener preferencias por determinado sector o individuo.

16.- ADAM SMITH, Wealth of Nations, referido por Flores Zavala Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Edit. Porrúa, México 1989, 28a. Edic. Pag. 133.

Complementando este principio, la doctrina considera que - un impuesto es justo, cuando es general y uniforme; general, -- cuando involucra a todas las personas cuya situación coincida - con la que la ley señala como hecho generador del impuesto; sin embargo esta generalidad se ve limitada a la capacidad contributiva del sujeto, es decir, no todos los individuos tienen la capacidad económica para contribuir, por lo que no todos pueden cumplir; uniforme, cuando las cargas tributarias son iguales -- para todos, de acuerdo a su capacidad contributiva.

**b. PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.** Las cargas tributarias son la -- fuente que da vida a la situación financiera de un Estado, por eso es que para que exista una correcta recaudación y acepta-- ción del impuesto, éste debe de conocerse plenamente, para que así el contribuyente sepa en forma exacta en que consiste su -- obligación, cuanto va a pagar, en donde y como se pagara.

La aplicación de este principio en nuestra legislación -- tributaria la encontramos en el artículo 5º del Código Fiscal - de la Federación que establece que las disposiciones fiscales - son de aplicación estricta; por lo que la ley que establezca un impuesto, debe de determinar con toda exactitud el sujeto, el - objeto, la cuota, la forma de hacer la valuación de la base, la forma de pago, la fecha de pago, a quien se paga, las penas en caso de incumplimiento, los recursos que procedan, etc., etc.

c. PRINCIPIO DE COMODIDAD. El cumplimiento, de toda obligación, es por naturaleza incomodo cuando es determinado en forma unilateral, entonces es necesario darle al contribuyente todas las facilidades para que en una forma por demás sencilla pueda hacer sus pagos, en las fechas y en los lugares que mas le favorezcan.

d. PRINCIPIO DE ECONOMIA. El artículo 31 fracción IV de nuestra carta magna al establecer que es obligación de todos los mexicanos "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", ya esta hablando de materia económica, de tal manera que al establecer un impuesto, el Estado debe de considerar el gasto público en proyecto y además el gasto que va a erogar para poder cobrar los créditos que generan los impuestos; por que si el Estado estableciera un impuesto en una cantidad inferior al costo que eroga para su cobro, éste no debe de existir, o que para cubrir el presupuesto de los servicios públicos y los salarios del personal necesario para su recaudación, se aumenten los impuestos, lesionando la economía del individuo, obligando así a los inversionistas a no poner a trabajar su capital.

Los principios jurídicos de los impuestos se encuentran establecidos en la legislación vigente de todo país, dividién-

dose en constitucionales y ordinarios: Los constitucionales se encuentran contenidos en las constituciones de cada país y los ordinarios se encuentran en las leyes de ingresos, códigos y - reglamentos; como leyes reglamentarias de las leyes antes mencionadas.

3. SU CLASIFICACION. Para un mejor conocimiento de los impuestos, la doctrina ha elaborado una clasificación atendiendo a -- sus diferentes características, como son:

- La incidencia del impuesto;
- La materia imponible;
- El tipo de objeto que se grava;
- El medio que afecta;
- La autoridad que lo emite; y
- Por los fines que se persiguen.

Según los recursos económicos gravados por el impuesto, se distinguen los impuestos que gravan la riqueza en formación, la riqueza ya formada, el consumo, la producción, la explotación, etc.

Como ejemplo de la riqueza ya formada encontramos el impuesto - predial y al de la Tenencia o uso de automóvil; de la riqueza en formación encontramos al impuesto sobre la renta y como ejem plo del consumo tenemos al impuesto al valor agregado.

a. **IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS.** Esta clasificación se considera como tradicional, se da por la incidencia del impuesto y son impuestos directos aquellos en los que el legislador pretende que sean cubiertos exclusivamente por el sujeto pasivo sin - que exista intermediario, producen su efecto en el patrimonio - del propio sujeto que lo cubre.

Los impuestos indirectos son todos aquellos que permiten - que el contribuyente pueda trasladar a terceras personas la carga tributaria, trayendo como consecuencia el que no se vea afectado su patrimonio.

b. **IMPUESTOS REALES Y PERSONALES.** Clasificados por la materia imponible, los impuestos reales son aquellos que gravan los objetos o bienes sin considerar las condiciones del sujeto que -- realiza el acto y los impuestos personales consideran al sujeto o a las condiciones del individuo.

La característica principal de los impuestos reales es el de seguir al objeto que lo genera sin atender al sujeto propietario del bien, es decir, si se vendiera el bien objeto del impuesto, quien lo enajena se libera de la responsabilidad, tal - situación la encontramos actualmente en el impuesto por tenencia o uso de automóvil; en cambio, en el impuesto personal se - obliga al sujeto a acumular la totalidad de sus ingresos, pro-

vengan de las fuentes que sean, por ejemplo el impuesto sobre la renta.

Se dice que el impuesto real es mas bueno y que el impuesto personal es mas justo; esto es porque con las tasas que han sido fijadas por el congreso de la unión, en el impuesto real una persona que tenga dos o mas ingresos por diferentes actividades pagaría menos impuesto aplicando para cada actividad la tasa correspondiente; en cambio en el impuesto personal, que es el sistema que se lleva actualmente para el cobro del impuesto sobre la renta, se deben de acumular todos los ingresos y a la suma aplicarle la tasa correspondiente, teniendo como resultado que el pago del impuesto es superior a lo que se pagaría con el sistema del impuesto real. Es así que paga mas quien mas gana.

**c. IMPUESTOS ESPECIFICOS Y AD VALOREM.** El impuesto específico es aquel que atiende al peso, medida, calidad o cantidad del bien gravado y el impuesto ad valorem es el más justo de todos los gravámenes indirectos, por cuanto que atiende al precio; -- pagará mas impuesto quien adquiera un producto mas caro. Esta clasificación la encontramos en la materia aduanera.

**d. IMPUESTOS GENERALES Y ESPECIALES.** El impuesto general es el que grava diversas actividades u operaciones, pero que tienen de común que son de la misma naturaleza, por ejemplo la Ley del Impuesto al Valor Agregado que establece un impuesto gene-

ral al comercio, a la industria y a la prestación de servicios. En cambio el impuesto especial es el que grava determinada actividad o bien, como es el caso del impuesto especial sobre producción y servicios, o el impuesto sobre adquisición de inmuebles.

e. **IMPUESTOS FEDERALES Y LOCALES.** El Estado requiere para el cumplimiento de los servicios públicos la aportación de las contribuciones de sus habitantes, pero no en toda la República Mexicana se tienen las mismas necesidades, de ahí que en el artículo 115 de nuestra Constitución Política se faculta a los Estados que forman parte de la Federación a su administración interna, teniendo como base el Municipio libre.

Sin embargo para que exista diferencia entre las cargas tributarias de un Estado con otro, se generalizan los impuestos que pudieran implantarse en todos los Estados, quedando bajo la potestad de la federación.

Se deja a las legislaturas de los Estados la facultad para establecer las contribuciones que sean necesarias, siempre y cuando no se dupliquen con las establecidas por la Federación.

De tal antecedente podemos determinar que los Impuestos Federales son aquellos que son establecidos por la propia Fede-

ración y los Impuestos Locales son aquellos que imponen los Estados por medio de las legislaturas locales, pudiendo ser recaudados por los municipios obteniendo los ingresos para cumplir con los servicios públicos necesarios en su localidad.

**f. IMPUESTOS CON FINES FISCALES Y CON FINES EXTRA-FISCALES. --**

Los impuestos con fines fiscales son aquellos que se establecen para proporcionar los ingresos que el Estado requiere para la satisfacción de su presupuesto anual, que debe de estar calculado para cubrir enteramente los gastos ordinarios del Estado, repitiéndose en cada ejercicio fiscal.

Los impuestos con fines extra-fiscales son aquellos que se establecen, no con el ánimo o deseo de que produzcan ingresos, si no con el objeto de obtener una finalidad distinta, que puede ser de carácter social, político o económico.

**g. IMPUESTOS ALCABALATORIOS.** Uno de los problemas considerado como insoluble por los países de economía poco desarrollada, es la existencia de gravámenes a la libre circulación de mercancías, por que los Estados, Municipios, Departamentos o Provincias, los establecen con el objeto de proteger el desenvolvimiento de sus industrias, o el consumo local, provocando con ello continuos conflictos y represalias, entre unas y otras.

Los medios que utilizan las autoridades fiscales para cobrar este gravámen conocido como alcabala, es el establecer garitas o retenes en los puntos mas importantes de paso de una ciudad a otra, sea en caminos vecinales o en carreteras debidamente planificadas.

Existen diferentes tipos de impuestos alcabalatorios, --  
tales como:

- Impuestos al Tránsito;
- Impuestos de Circulación;
- Impuestos de Extracción;
- Impuestos de Introducción; e
- Impuestos Diferenciales.

Los Impuestos al Tránsito son establecidos a las mercancías que vienen de un Estado, que necesariamente tienen que pasar por el territorio de otro y están destinadas a un tercero.

Los Impuestos de Circulación son establecidos exclusivamente por la circulación de mercancía en un mismo Estado.

Los Impuestos de Extracción son los que se conocen en la actualidad como los de Exportación y son establecidos a las mercancías que salen de un Estado con destino a otro o al extranjero.

Los impuestos de Introducción, también conocidos como de - importación, son establecidos a las mercancías que provienen de otro Estado o del extranjero.

Los Impuestos Diferenciales son los que se establecen para las mercancías que salen o entran a un Estado y cuya producción y consumo se tienen en ese mismo territorio; esto se hace generalmente con el fin de proteger la producción local o el consumo interior. Esta protección se hace estableciendo tasas mas - altas o gravando exclusivamente al producto que viene del ex--tranjero.

En nuestra Constitución Política se establece la prohibi--ción a los Estados y Municipios de la República de imponer impuestos alcabalatorios, en su artículo 117 fracciones IV, V, VI y VII.

Sin embargo la Federación, con fundamento en el artículo - 131 de la misma Constitución, cuenta con todas las facultades - para imponer Impuestos Alcabalatorios a las mercancías, por su entrada o salida del territorio mexicano, así como para restringir o prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos cuando se estime conveniente, esto es con el fin de regular y proteger la producción local y el consumo interior, además de utilizarla como medida de control sanitario.

B. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL. Con la industria en manos de capitalistas extranjeros y en el campo las tierras en poder del clero y de latifundistas, las muestras de descontento aumentan y con el fin de acallar los brotes de protesta de los obreros y campesinos, el gobernador Villeda promulgó la Ley de Accidentes de Trabajo en el Estado de México en 1904 y Bernardo Reyes la instituyó en el Estado de Nuevo León en 1906.

Es hasta la Constitución de 1917 en la que aparece el artículo 123, en el cual se legislará en materia de seguridad social, sin embargo es hasta el sexenio de Manuel Avila Camacho cuando se promulga la Ley del Seguro Social.

La Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1943 es sin duda alguna un hecho relevante que da protección al obrero y a su familia en los momentos que contraen enfermedades, cubriendo los campos de la medicina social y servicios de carácter cultural para el desarrollo individual y colectivo, ayudando además a la planificación de la familia.

La meta es alcanzar a todos los sectores e individuos que componen nuestra sociedad y tal situación da nacimiento a instituciones importantes como el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; el Instituto Mexicano del Seguro Social; el Instituto de Seguridad y Servicio Social para los

Trabajadores al Servicio del Estado; y el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas.

Este sistema de seguridad social no puede ser pagado con parte de los impuestos, puesto que quien tiene la obligación de dar esta seguridad, es la iniciativa privada en su mayor parte, por que en lo que corresponde a las fuerzas armadas y a los trabajadores del Estado, lo cubren por si mismos.

Este sistema de seguridad si no estuviera protegido por el Estado, no se tendría, por que al patrón aparte de que no le -- interesa el preocuparse por la seguridad del trabajador, le es molesto pagar por este servicio, ya que disminuye sus ganancias. Por eso la necesidad de que sea el Estado quien los obligue y -- a través del Congreso de la Unión se establezcan cuotas generales a los patrones o a los mismos trabajadores que se benefician con este servicio que es prestado por las instituciones -- antes mencionadas, que fuerón establecidas por el Estado.

Por estas causas es que el Código Fiscal de la Federación define a las aportaciones de seguridad social como las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguri

dad social proporcionados por el mismo Estado.

C. **CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.** El código Fiscal de la Federación en su artículo 2º en donde define los conceptos en los que clasifica las contribuciones, establece en su fracción III, que son contribuciones de mejoras las establecidas en Ley a cargo de personas físicas o morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Es decir, la contribución de mejoras no es de carácter general, ya que una obra no se realiza cubriendo todo el territorio del Distrito Federal, si no que una obra abarca pequeños sectores que son los únicos que se ven beneficiados en forma directa.

D. **DERECHOS.** En nuestro sistema de gobierno es necesario recurrir a las diferentes autoridades administrativas representantes del Estado, para adquirir licencias o autorizaciones, que nos permitan la utilización de bienes propiedad del Estado o en su caso hacer el uso de la prestación de servicios de carácter público otorgados por el Estado; y como todo esto no es solicitado en forma constante de manera individual, no se considera de beneficio general y por lo tanto el Estado tiene el derecho de recibir un pago como contraprestación. Por eso es que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º fracción IV de-

fine a los derechos como "las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como 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."

En la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal se establece que los derechos se pagarán por los servicios que presta el Distrito Federal en sus funciones de Derecho Público o por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público del Distrito Federal.

## CAPITULO III

## LAS LEYES TRIBUTARIAS Y SU REGLAMENTO

En toda sociedad existen controversias entre sus componentes, como consecuencia de la diversidad de necesidades individuales de los sujetos, esto obliga al surgimiento de la creación de satisfactores y de un ente regulador.

De acuerdo con la estructura de nuestro sistema de gobierno se podría considerar que quien satisface las necesidades prioritarias de la población, es la iniciativa privada, sin embargo al estar prohibidos los monopolios por nuestra Constitución Política en su artículo 28, el Estado debe de asumir la responsabilidad de desarrollar las actividades que van encaminadas a la realización de los servicios públicos y las necesidades generales y cuando éste se ve imposibilitado para prestarlo, concesiona al particular para que le auxilie.

El congreso de la unión como órgano del Estado, es quien cuenta con las facultades para el establecimiento de las leyes tributarias, y es éste el que debe de considerar los cuatro principios teóricos de los que hablamos en el capítulo II.

Sin embargo se puede decir que las personas que componen al congreso de la unión, no tienen ningún interés en aplicar los antes mencionados principios, por que no se puede hablar de justicia cuando no se involucra a todos los sujetos cuya situa-

ción coincide con la que la ley señala como hecho generador del impuesto.

Esta injusticia la encontramos en constante crecimiento en el Distrito Federal, en donde día con día se establecen en la calle comerciantes que desarrollan los mismos actos de muchos - que se encuentran establecidos en locales, y mientras los primeros solo pagan los derechos por el uso del suelo y evitan el -- pago del impuesto al valor agregado por la enajenación de bienes, así como el pago de rentas y derechos por la prestación de servicios por el suministro de agua; los segundos si cumplen -- con todas sus obligaciones fiscales, encontrándose en notoria - desventaja, provocando con esto una mentalidad tendiente a evitar dichos pagos.

No se puede decir que exista certidumbre, sobre todo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando la mayoría de los conceptos se encuentran expresados en un lenguaje técnico cientificó que solo pueden entender los profesionistas ligados a las -- carreras de Derecho, Economía y Contaduría y Administración.

Prueba de esto la obtuvimos con una encuesta realizada a - los conductores de taxis, por diferentes áreas del Distrito Fe-deral, considerados como prestadores de servicios en forma independiente, en donde encontramos que de cincuenta personas en--

cuestadas cuarenta de ellas no tenían conocimiento de que deberían pagar impuestos, siete mas sabían que tenían que pagar, -- pero no sabían por qué ni como, las otras tres restantes se encontraron consientes de su obligación y al corriente de sus pagos, pero negaron que se tratara del Impuesto Sobre la Renta, -- argumentando que se trataba de un pago por cuota fija por año -- vencido. Lo cual demuestra la falta de certidumbre de la Ley.

Pero considerando que la prestación de servicios y la creación de satisfactores generales otorgados por el Estado no pretenden el lucro, esto convierte a las leyes tributarias reguladoras de los aspectos económicos, políticos jurídicos y sociológicos.

Como reguladora del aspecto económico encontramos que en -- nuestro país la aplicación de la Ley tributaria afecta a la -- economía del individuo que cae en los supuestos de la Ley, generando un impuesto que indiscutiblemente disminuye su utilidad, además de que pretende controlar la riqueza, otorgando estímulos y subsidios a los sectores agropecuario y forestal, así como a algunos actos de comercio en las franjas fronterizas.

Esta facultad la tiene el ejecutivo de la nación, con fundamento en el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la -- Federación, en donde mediante resoluciones de carácter general

podrá:

"Condonar o eximir, total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, -- una rama de actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos metereológicos, plagas o epidemias."

El aspecto político no se puede negar en la aplicación de una Ley tributaria, ya que con los ingresos obtenidos en la recaudación de los impuestos se realizan actividades y servicios de utilidad general y es evidente que éstos se realizan por orden de personas que forman parte de la administración, realizando con esto la figura del líder que logra obtener dichos beneficios para la comunidad que lo solicitó, por que generalmente se encuentra apoyado por las personas que están en el poder.

Por otra parte, como reguladora del aspecto jurídico, sabemos que toda Ley tributaria debe de encontrarse sometida al Derecho Positivo, con el fin de controlar la actividad del fisco ante el contribuyente, basta el hecho de que por la obligación de contribuir, se va a manejar dinero que emana del sector privado para obras de servicio público y el cumplimiento de satisfactores de carácter general y si se dejara a los representan-

tes de las autoridades fiscales que actuaran a su libre arbitrio, sin que existiera una Ley que regulara su actitud ante el contribuyente, éstos serían los hombres mas ricos y poderosos del Estado, por eso es que todas las manifestaciones de voluntad en el campo de la administración y las relaciones con los particulares que ésta engendra, encuentran en la Ley su fundamental disciplina.

Por último, las leyes tributarias también son reguladoras de aspectos sociológicos; esto resulta de que el régimen de los tributos y de los gastos públicos ejercen una determinada influencia sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado, modificando su forma de actuar y muchas de las veces la forma de pensar.

Toda Ley tributaria debe de contener dos órdenes de preceptos: unos que son declarativos y señalan los fundamentos legales, el objeto y circunstancias en que se manifiesta el hecho generador que da nacimiento a la obligación; y otros preceptos que son de carácter ejecutivo, que obligan a las autoridades administrativas y a los sujetos a obrar en determinado sentido.

Se considera que la voluntad del contribuyente es nula y la creación de las leyes fiscales dependen exclusivamente de la voluntad unilateral del legislador.

Generalmente las leyes fiscales son iniciadas por el ejecutivo de la nación y sus proyectos son preparados por el Secretario de Hacienda y Crédito Público y por el Secretario de Programación y Presupuesto.

La Ley es una norma de conducta dictada por el poder legislativo de una sociedad, es de carácter general, abstracta, obligatoria y sancionada por la fuerza; existen leyes ordinarias, identificadas como ordenadoras; y leyes reglamentarias.

En lo que respecta a las Leyes tributarias federales, son reglamentarias de los preceptos constitucionales y obligan a su cumplimiento en todo el territorio de la República.

Las Leyes locales tienen las características de la Ley que acabamos de comentar y solo tienen vigencia en la entidad federativa para la cual fueron elaboradas.

El reglamento de cada una de las Leyes, no es otra cosa -- que el medio con que cuentan las autoridades para aclarar los artículos que en la Ley no son del todo entendibles. Existen también reglamentos interiores, que regulan las actividades y determinan las facultades que tienen las dependencias de la administración pública.

El orden jerárquico normativo funciona así:

- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- Las Leyes Federales;
- Las Leyes Locales;
- Los Reglamentos; y
- Acuerdos y Circulares.

Con relación a este orden de ideas nos enfocaremos en forma directa a comentar los problemas de las Leyes fiscales, materia que es de nuestro interés, y para tal efecto diremos que - son Leyes fiscales federales, entre otras, la Ley de Ingresos de la Federación, la Ley de Coordinación Fiscal, el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de las cuales se mencionaran algunos aspectos.

**A. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION.** Todo Estado para dar cumplimiento a las necesidades generales y a los servicios públicos, necesita de ingresos, mismos que son calculados en forma anual y que dentro del mismo período de tiempo se deben de invertir.

Podemos afirmar que la Ley de Ingresos de la Federación es una Ley reglamentaria del artículo 31 fracción IV Constitucional, ya que en ella se encuentran contenidas todas las leyes tributarias de carácter federal, que van a generar ingresos,

como la publicada en el diario oficial de la federación el 26 - de diciembre de 1990, para el ejercicio fiscal de 1991, que con tiene como principales renglones la clasificación que establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, es decir, Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos.

Año con año se debe de hacer el proyecto de los ingresos - de la federación, cuya recaudación será la suficiente para los gastos públicos ordinarios, por que cuando se necesitan erogaciones fuera de las programadas es necesario recurrir a medios que no se consideran normales, pero que se encuentran previstos en esta Ley.

Los ingresos en nuestro sistema de gobierno son de dos tipos: los ingresos ordinarios y los ingresos extraordinarios.

1. **LOS INGRESOS ORDINARIOS.** Estos ingresos como ya dijimos en el punto anterior, son aquellos cuya recaudación es suficiente para la realización de obras de carácter general y de servicios públicos programadas para llevarse a cabo en un año. Para el - ejercicio fiscal de 1989, como un ingreso ordinario de la federación, se creó un impuesto denominado Impuesto al Activo de -- las Empresas y que se causa a razón de una tasa del 2% sobre -- los bienes de los citados contribuyentes y se crearon nuevos -- derechos a cargo de organismos descentralizados por la presta--

ción de servicios exclusivos del Estado y a su vez dichos organismos cobrarán precios y tarifas a los usuarios. En tal caso se encuentran por ejemplo, Caminos y Puentes Federales de Ingresos, Aeropuertos y Servicios Auxiliares, etc.

2. **LOS INGRESOS EXTRAORDINARIOS.** Son aquellos cuya recaudación se tiene en forma excepcional, utilizando medios de nueva implantación o haciendo uso de las facultades ya conferidas en la Ley de Ingresos de la Federación. Esta facultad se confiere exclusivamente al ejecutivo federal, que generalmente utiliza para la realización de obras que no estaban programadas para ese ejercicio fiscal y que por situaciones de presión política se tenga la necesidad de llevarse a cabo para el beneficio de un sector; algunos casos se dan por causas ajenas a la voluntad del humano, como lo sucedido con el temblor del 19 de septiembre de 1985, en donde el estado realizó expropiaciones de predios y recibió donaciones del extranjero.

Clasificación de los ingresos extraordinarios de la Federación.

- Impuestos Extraordinarios
- Derechos Extraordinarios
- Empréstitos
- Emisión de Moneda
- Expropiación

Uno de los ingresos que tiene pero que no pude exigir es -

aquel que obtiene por los legados y las donaciones.

La mayoría de los conceptos antes mencionados ya los conocemos, por tal motivo solo hablaremos de los empréstitos y de la emisión de moneda.

Los empréstitos, se conceptúan como el recurso económico que emplea el Estado para allegarse fondos y facilitar las contrataciones para la realización de obras de carácter urgente y extraordinaria, por medio de prestamos de cantidades que obtiene de un gobierno o institución privada, extranjera o nacional; para poder realizar un empréstito es indispensable contar con la autorización del Congreso de la Unión.

La emisión de moneda es otro medio de acrecentar sus fondos, logrando con ello al mismo tiempo la circulación de la riqueza, ésto desde luego cumpliendo con las condiciones establecidas por la Ley Monetaria.

**B. LEY DE INGRESOS DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.** Aún cuando esta Ley es discutida y aprobada por el Congreso de la Unión, es de carácter local y como se mencionó en la primera parte de este capítulo, cuenta con las características de la Ley de Ingresos de la Federación, pero solo afecta a los habitantes del Distrito Federal; es decir, es una Ley local regla--

mentaría del artículo 31 fracción IV Constitucional.

Todos los conceptos en ésta Ley mencionados como generadores de ingresos, se encuentran regulados en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

C. LEY DE COORDINACION FISCAL. Basta darle lectura en esta Ley al primer artículo para conocer sus objetivos y que son los siguientes:

"Coordinar el sistema fiscal de la Federación con los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones, fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que solicitan adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esta Ley. Dichos Estados y el Distrito Federal participarán en el total de los impuestos federales y en los otros ingresos que se mencionarán -- mediante la distribución de los fondos .....

Para el ejercicio fiscal de 1991 el Departamento del Distrito Federal solo tiene participación federal por el cobro del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y las multas impuestas por las autoridades administrativas federales.

En lo que respecta al Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, año con año leemos en los periódicos o escuchamos en las noticias las declaraciones de las autoridades del Departamento del Distrito Federal, encargadas del control vehicular expresando que no se quedará en esta ciudad ningún propietario de automóvil sin pagar los impuestos correspondientes al mismo, porque una vez entregadas las calcomanías se dará la orden a los agentes de policía para que cumplan con lo establecido en el artículo 144 fracción I del Reglamento de Tránsito y remitan al depósito a los vehículos que no porten dicha calcomanía.

Sin embargo el Departamento no obtiene por este ramo los ingresos que debería de recaudar, por que el impuesto no es cubierto por la totalidad de los sujetos y quienes no realizan el pago son en su mayoría agentes de la policía judicial federal, agentes de la judicial del Distrito y policías preventivos de la Secretaría General de Protección y Vialidad.

Tocante a las multas emitidas por las autoridades administrativas federales, en su mayoría son revocadas por las mismas dependencias impositoras o en su caso por el Tribunal Fiscal de

la Federación y de las que quedan en firme que se pudieran cobrar, en muchos de los casos no se localiza al supuesto infractor; además cuando se llegan a hacer efectivas, se debe de aplicar el artículo 70 bis del Código Fiscal de la Federación, - que a la letra dice:

"Los ingresos que la federación obtenga efectivamente de - multas por infracción a las disposiciones fiscales distintas a las de la Ley Aduanera, se destinarán a la formación de fondos para el otorgamiento de estímulos y recompensas por productividad y cumplimiento del personal que ejerza las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución de créditos fiscales relativos a dichas disposiciones."

En resumen tenemos que de la participación federal por la realización de dichos cobros, el Departamento del Distrito Federal obtendrá un bajo ingreso.

**D. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.** Esta es otra de las Leyes Federales reglamentarias del artículo 31 fracción IV, que a diferencia de la Ley de Ingresos de la Federación en donde solo se mencionan las cantidades que deben de recaudarse por cada una de las Leyes ahí enlistadas, en el Código Fiscal de la Federación se reglamenta la relación entre las autoridades administrativas y los contribuyentes, estableciendo los derechos y obligaciones de los contribuyentes; las facultades de las autoridades fiscales; las infracciones y delitos fiscales; los pro-

cedimientos administrativos y los medios de defensa del contribuyente.

De esta Ley solo haremos mención a algunos artículos que por su contenido tienen relación con la evasión fiscal, dichos artículos se refieren a la caducidad, a la prescripción y a los delitos fiscales.

En el capítulo I al hablar de la extinción de las obligaciones, se mencionan los conceptos de caducidad y prescripción contenidos en este Código en los artículos 67 y 146 respectivamente, se dijo que la prescripción en materia fiscal es de carácter extintivo y que la obligación se extingue por el transcurso del tiempo en un término de cinco años; cuando el crédito fiscal no haya sido exigido por la autoridad, tomando como inicio para el computo del tiempo la fecha en que debió de haberse hecho el pago o la exigibilidad del mismo.

En cuanto a la caducidad que es la forma de extinción de las facultades de la autoridad fiscal, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones o exigir el pago de créditos fiscales, se señalan los términos de cinco, diez y tres años, cayendo en controversia con el término que se establece para la prescripción, por que no debe de existir diferencia en cuanto a los plazos de tiempo que señale la Ley.

Por lo que se considera que el término de diez años no debe aparecer en el Código Fiscal, tal idea se desprende por la siguiente situación:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha hecho publicidad constante para que los contribuyentes que hayan cometido errores en sus declaraciones busquen el perdón fiscal que ofrece y que se encuentra contenido en el artículo 64 del Código Fiscal de la Federación, siempre y cuando se cumplan ciertos requisitos.

Dicha Secretaría se compromete a no querellarse ante el ministerio público federal, por posible defraudación fiscal detectada en los ejercicios que no puedan liquidarse.

Además de que el artículo 100 del mencionado Código, establece que la acción penal en los delitos fiscales perseguidos por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público prescribiera en tres años contados a partir del día en que dicha secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computaran a partir de la fecha de la comisión del delito.

Lo cual quiere decir que si un contribuyente debidamente registrado, comete errores en sus declaraciones por ejercicios superiores a cinco años, la autoridad fiscal solo podrá cobrar como máximo cinco años; pero si ese contribuyente se encuentra

al corriente en la presentación de sus declaraciones en su último ejercicio fiscal, las autoridades fiscales se limitarán solo a la revisión de ese último ejercicio y se considerarán los anteriores como ya revisados.

Ahora bien, si se descubriera a una persona que tuviera mas de diez años generando obligaciones fiscales y no hubiera solicitado su inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes, la autoridad fiscal tendrá la facultad, de conformidad con el artículo 67 del mencionado Código, para determinar el crédito fiscal a cargo del contribuyente hasta por el término de diez años; crédito que no podrá hacer efectivo en virtud de que el plazo que establece el artículo 146 del mismo Código es de cinco años para la prescripción del mismo.

Crédito del cual la autoridad fiscal solo podrá utilizar cinco años para poder ejercer acción penal en contra del contribuyente, ya que para hacer uso de esa facultad cuenta solo con el plazo antes mencionado, establecido en el artículo 100 del ya tan mencionado Código Fiscal.

Para presentar querrela el representante de la Secretaría deberá de precisar en forma exacta cual es el tipo de delito que cometió el infractor y a decir verdad el Código Fiscal tipifica varios, pero los de mayor trascendencia son:

- Contrabando; (Art.105)
- Defraudación Fiscal; (Art. 108)
- Simulación Fiscal; (Art. 109 frac.IV)
- Determinación de Pérdidas con Falsedad; (Art.111 frac.IV) y
- Proposito de Evasión Fiscal. (Art. 115 bis)

Los dos primeros se encontraban establecidos con anterioridad a las reformas fiscales para el ejercicio fiscal de 1990, y los tres restantes fueron incluidos en éstas reformas; el delito de contrabando, por sus características no será comentado en esta ocasión.

Para que exista el delito de defraudación fiscal deberá de tener como características principales: el engaño y la omisión total o parcial del pago de una contribución; y el engaño en materia fiscal resulta muy fácil cuando se trata de impuestos autodeterminables, tal y como sucede en la actualidad en el Distrito Federal, pues en este caso el contribuyente hace secretamente sus cálculos y presenta su declaración, sin que ningún órgano del Estado supervise lo que declara, como condición para recibir el pago.

Para este delito el legislador quiso estratégicamente que existieran dos tipos de sanciones de acuerdo al monto de lo defraudado; el primer caso con una sanción de tres meses a seis

años de prisión, cuando el monto de lo defraudado no excede de 500 veces el salario, pudiendo el contribuyente obtener su libertad bajo caución.

El segundo caso con sanción de tres a nueve años de prisión, cuando el monto excede el equivalente a 500 veces el salario, y el contribuyente no podrá gozar de libertad provisional.

El artículo 109 del Código Fiscal de la Federación establece en su fracción IV que el delito de simulación "Será sancionado con las mismas penas del delito de la defraudación fiscal, - cuando se realicen dos o mas casos relacionados entre ellos con el único propósito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

Este nuevo delito, es un delito de conducta y no de resultado, pues sanciona simplemente el propósito, aunque este no se materialice. Es decir, no se detalla y precisa la conducta delictiva, si no que solo habla de actos relacionados entre ellos que tengan un propósito.

El delito de determinación de pérdidas con falsedad, es un delito de resultado, pues este ilícito penal requiere de una conducta material para su consumación, es decir, el legislador

acertadamente detalla y precisa la conducta punible, no se refiere a simples actos en abstracto, sino a una conducta bien - concreta: "determinar pérdidas con falsedad", únicamente cuando éstas solo hayan sido hechas contablemente, y aún no se hayan - declarado en forma, pues si ya las hubiera presentado, entonces se estaría en presencia del delito señalado en el artículo 109 fracción I que establece: "Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal..... quien consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas.

Al analizar el nuevo delito del Proposito de Evasión Fiscal lo primero que salta a la vista es su gran extensidad, sin embargo el gran caudal de palabras utilizadas no sirvieron para darle claridad a la forma, pues en este precepto hay mucha confusión.

Se trata de un delito de conducta, no de resultado, no se sanciona un daño físico, ni la evasión fiscal, sino la simple intención de llevarlo a cabo, el simple propósito de evasión fiscal, cuya pena se sanciona con la prisión de tres a nueve -- años.

A este delito también se le conoce como el delito de lavado de dinero y se considera que tiene una penalidad excesiva.

Pero debe de quedar bien claro que el Estado no encarcela a quienes simplemente no pagan sus impuestos, si no a aquéllos que intentan engañarlo haciendose pasar por contribuyentes cumplidos sin serlo.

E. LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL. El Congreso de la Unión con la facultad que le confiere el artículo 73 fracción VI de nuestra Constitución Política, para legislar en todo lo relativo al Distrito Federal, emitió un decreto al Ejecutivo de la Nación, que es publicado en el diario oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982, siendo la -- Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal con un contenido de 148 artículos, derogando por medio de su segundo artículo transitorio a la Ley de Hacienda vigente hasta esa fecha, que contenía un total de 1000 artículos en donde se encontraban inmersas otras Leyes fiscales y además preceptos ya establecidos en Leyes de carácter federal.

En esta Ley se encontraban los procedimientos de ejecución, las penas y sanciones y los medios de defensa del contribuyente mismos que se consideraron como repetitivos por encontrarse establecidos en el Código Fiscal de la Federación, que como Ley federal es superior en jerarquía.

En la Ley de Hacienda actual se encuentra la regulación de

los medios con los que se cuenta para obtener las contribuciones locales del Distrito Federal, calculados y mencionados en la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal para el Ejercicio Fiscal de 1991.

Mas adelante se hará el comentario de algunos conceptos que se encuentran en ésta Ley y que corresponden a la clasificación de las contribuciones establecidas en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación.

El Distrito Federal, se trata de una ciudad en la que se han asentado habitantes de todo el país y que cumple dos funciones, una como capital nacional y otra como comunidad humana, con vida propia y con objetivos y problemas específicos.

La Expansión y crecimiento anárquico de la zona urbana en los últimos años, además de afectar significativamente el equilibrio ecológico al convertir el suelo rural en urbano, a vuelto conflictivo el control de la tenencia de la tierra, como consecuencia de la pérdida de la autonomía de la ciudad de México, al no existir una estructura municipal que medie las necesidades de sus habitantes con las necesidades de la federación.

En la actualidad el Distrito Federal tiene un territorio aproximado de 1 499 Kilometros Cuadrados; de los cuales el 44%

es utilizado por hospitales, centros educativos, centros religiosos, calles, plazas y jardines y algunos ejidos, quedando - como terreno ocupable una zona de 831.94 Kilometros cuadrados con un volumen de 5 494.97 habitantes por Kilometro cuadrado y una densidad de población de 8 236 960 habitantes, ubicados de - la siguiente manera:

(17) DELEGACION	HABITANTES
MILPA ALTA	63,573
CUAJIMALPA DE MORELOS	119,720
MAGDALENA CONTRERAS	195,000
TLAHUAC	206,680
XOCHIMILCO	271,020
MIGUEL HIDALGO	406,693
BENITO JUAREZ	407,731
IZTACALCO	448,357
AZCAPOTZALCO	474,905
TLALPAN	485,043
VENUSTIANO CARRANZA	519,606
CUAUTHEMOS	595,972
COYOACAN	640,006
ALVARO OBREGON	643,542
GUSTAVO A. MADERO	1'268,123
IZTAPALAPA	1'490,981

17.- Datos recabados de los Cuadros 4. 5 y 6 de las cifras obtenidas en el XI Censo General de Poblacion y Vivienda 1990. Editado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática. (INEGI) marzo de 1990.

Motivo por el cual el costo de vivir en la ciudad de México se ha incrementado, no sólo por las deseconomías que genera una aglomeración humana tan desproporcionada, si no por el subsidio indirecto que hacen sus habitantes al resto de la nación, pres-tándoles servicios públicos de carácter municipal a las institu-ciones del gobierno federal en forma gratuita, toda vez que no paga los impuestos locales por los inmuebles que tienen en el Distrito Federal.

Los impuestos y derechos se les podrían cobrar a algunas instituciones, con base en lo establecido en el artículo 115 - fracción IV penúltimo párrafo, de nuestra Constitución Política que a la letra dice:

"Las leyes federales no limitarán la facultad de los Esta-dos para establecer las contribuciones a que se refieren los -- incisos a) y c), ni concederán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los - bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones."

Además de que la fracción VI del artículo 34 de la Ley Ge-neral de Bienes Nacionales con sus reformas de mayo de 1987 ex-clude a "los inmuebles que los organismos descentralizados uti-zen para oficinas administrativas, o en general para propósitos

distintos a los de sus objetivos."

El Congreso de la Unión al legislar en materia fiscal en el Distrito Federal, no ha puesto atención que los mismos legisladores han mantenido la facultad de los Estados para recibir las contribuciones establecidas a la propiedad inmobiliaria, de conformidad con el inciso a de la fracción IV del artículo 115 Constitucional; y se contradicen en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, al afirmar en las disposiciones generales en el artículo 3º tercer párrafo, que: "Tratándose de las contribuciones a que se refiere la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los organismos descentralizados del Gobierno Federal deberán de cubrir las que causen respecto de los bienes a que se refiere este artículo, que utilicen para oficinas administrativas o en general para propósitos distintos a los de su objeto en los términos del artículo 34 fracción VI de la Ley General de Bienes Nacionales." y después lo nulifican con lo que establece la fracción III del Artículo 23, al mencionar que "no pagarán el impuesto predial los inmuebles del dominio público de la Federación incluyendo los de organismos descentralizados en los términos de la fracción VI del artículo 34 de la Ley General de Bienes Nacionales."

Queda claro pues, que el impuesto predial, como una contribución local destinada principalmente al financiamiento de los

servicios públicos de esta ciudad, no es pagado por los organismos públicos de carácter federal, provocada la evasión por el mismo Congreso de la Unión.

Hay que agregar en éste impuesto que muchos particulares conociendo la desorganización que tiene la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, no efectúan el pago, porque difícilmente se le requerirá bajo un procedimiento de ejecución que se ajuste a las formalidades establecidas en la Ley, realizando con ésta actitud, una evasión total.

Otras personas, consientes de la obligación de contribuir, pero tratando de evitar pagos elevados del impuesto, declaran el valor de su bien inmueble en cantidad inferior a la que debería ser y con conocimiento o sin conocimiento, están realizando una evasión fiscal parcial.

En el renglón a las contribuciones por mejoras, el C. Presidente Carlos Salinas de Gortari, actual ejecutivo de la nación, puso en funcionamiento a partir del año de 1990 el programa nacional de solidaridad (PRONASOL), en donde los habitantes que puedan ser beneficiados con obras públicas en forma directa, -- tengan la posibilidad de hacer la elección entre pagar con dinero o proporcionar la mano de obra.

Este tipo de contribución no es nuevo, solo le cambiaron

el nombre, ya que con anterioridad se le llamó Derechos de cooperación para obras públicas, presentando como una innovación - el hecho de que el ciudadano puede contribuir, exclusivamente en éste renglón, con la mano de obra; lo que da a pensar que el Departamento del Distrito Federal, en su Dirección de Obras y Servicios, no tiene la capacidad para realizar las obras de mantenimiento, o las de nueva creación para darle servicio a la comunidad en proceso de regularización.

En este renglón la evasión es mínima y solo la realizan los sujetos que por sus ingresos nunca llegan a tener para pagar el crédito fiscal a su cargo y se sujetan a que en un momento se les requiera, para declararse insolventes.

En los Derechos por el uso, suministro y aprovechamiento de agua, se encuentra una mayor cantidad de sujetos que evitan el pago de su contribución.

En estos derechos al igual que en el impuesto predial, fue hasta 1989 que el Departamento del Distrito Federal por medio de su Tesorería, tenía la obligación de registrar las tomas de agua, hacer el deslinde de los predios ubicados dentro del perímetro del Distrito Federal, practicar las lecturas a los medidores de agua, el levantamiento de los planos catastrales, así como los trabajos técnicos conducentes a la fijación o rectifi-

cación del calculo del impuesto predial.

Llevar a cabo el control y la supervisión de las instalaciones de agua potable, y girar los cobros correspondientes.

Para 1990 se pone en practica el sistema de autodeterminación en lo que corresponde al impuesto predial y a los derechos por servicios por el suministro de agua, que consiste en otorgarle al contribuyente la facultad para que él mismo determine por su cuenta el monto de las cantidades que deba pagar por estas contribuciones, después de que se han dado públicamente a conocer las normas jurídico-fiscales aplicables.

El sistema de autodeterminación de los impuestos, está basado en la buena fe del contribuyente. Pues el fisco no se cerciora de la veracidad de los cálculos hechos en forma inmediata y toma por buena la cantidad declarada y pagada por el contribuyente.

Desde luego que el fisco se reserva su derecho (por cinco años) de revisar los cálculos hechos por el contribuyente, para determinar la cantidad del impuesto a pagar, aclarandose que esta revisión no se hace como una rutina, sino sólo en casos aislados.

Esta buena fe que el fisco presupone en el particular, se

revierte en contra del contribuyente, cuando el Estado lo acusa de haber abusado de dicha buena fe, al descubrir que pagó menos de lo debido por concepto de impuestos, tendrá que volverse técnico en avalúos y en la toma de lecturas a los medidores de agua.

Tal parece que las propuestas de ley a las reformas de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, fueron proyectadas por el Tesorero del mismo Departamento y su Procurador Fiscal, que viendo el gran volumen de revocaciones y juicios de nulidad que ésta institución perdía, sea por falta de interés jurídico de sus representantes o por vicios en los procedimientos, principalmente la falta de notificación de los créditos; optaron por liberarse de la responsabilidad del cálculo de las contribuciones y de la defensa de dicha institución, para trasladársela al contribuyente.

Dicha actitud beneficia en apariencia al Departamento del Distrito Federal, que ahorra personal al no hacer las lecturas de las tomas de agua, ni las verificaciones a los predios y sus abogados ya no tendrán la carga de la defensa de sus intereses porque es más fácil denunciar una probable defraudación fiscal que defender los errores cometidos por su personal.

Es decir, estas nuevas disposiciones le impiden la defensa

al contribuyente, que ya no podrá presentar recursos en contra de las autoridades fiscales del Departamento del Distrito Federal, si no que por la falta de conocimientos técnicos para hacer sus avaluos puede ser denunciado por defraudación fiscal.

En las reformas fiscales publicadas el 29 de diciembre de 1989, para la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, los legisladores no tomaron en cuenta ninguno de los principios fundamentales que dicta la doctrina y encontramos efectos negativos para el contribuyente, mismos que ya hemos comentado y además el hecho de que al establecer valores catastrales bajos y tasas altas en el impuesto predial, está dejando sin protección a todo aquel propietario de un inmueble que por causas de utilidad pública tenga que ser expropiado, ya que le pagarán su terreno y construcción al valor catastral y no al valor comercial.

Tan mal fueron proyectadas estas reformas que tratando de corregir errores el Jefe del Departamento del Distrito Federal Manuel Camacho Solís, Dictó un acuerdo publicado el 7 de marzo de 1990 en el Diario Oficial de la Federación, en donde se otorgan reducciones y subsidios en favor de algunos grupos de contribuyentes, con lo que se le quita a la Ley la característica de ser general, toda vez que la obligación es diferente, aún -- cuando todos son propietarios de bienes que generan el impuesto.

Sumamos a lo anterior, los problemas con los que se enfrenta un propietario de terreno, en la subdelegación jurídica y de gobierno de la delegación política que le corresponda, para poder obtener la licencia de construcción y el registro de su toma de agua y nos dará como resultado una probable evasión fiscal, en donde el contribuyente correrá el riesgo de que algún día lo descubran las autoridades del Departamento del Distrito Federal y le cobren cinco años atrás con sus respectivas sanciones.

A estos contribuyentes difícilmente se les podrá privar de su libertad, puesto que su conducta no constituye un delito; la evasión fiscal no se encuentra tipificada en ninguna Ley y si se quisiera equiparar con la defraudación fiscal, nos haría falta el elemento engaño.

En el Título Cuarto, Capítulo I, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, que corresponde a los derechos, nos llamó la atención la sección quinta, no por que en este tipo de servicio que presta el Departamento del Distrito Federal, que es el de control vehicular, sea el contribuyente quien evade el pago, sino por que es el personal que tiene la responsabilidad de recaudarlo, quien generalmente hace los desvíos, para que parte de ese dinero no ingrese a las arcas de la Tesorería del Departamento del Distrito Federal.

Este tipo de servicio que presta el Departamento del Distrito Federal para vehículos automotores, se lleva a cabo por personal adscrito a la Secretaría General de Protección y Vialidad y consiste en : tramite de alta, baja, reposición o expedición de placas, tarjeta de circulación o calcomanía, así como la expedición de permisos para circular con la falta de alguno de los documentos antes mencionados o placas, etc., etc.

Sin embargo, no es aquí donde se presenta el desvío, si no en los 42 corralones instalados en el Distrito Federal, destinados al depósito de vehículos que son remitidos por las infracciones al reglamento de tránsito.

Por cada vehículo que ingresa al corralon, deberá de pagar el conductor o propietario la cantidad mínima de \$ 103,050.00 pesos, que corresponden a dos partidas de ingresos diferentes, de la siguiente manera:

- \$ 17,850.00 50% de la sanción por la infracción cometida, al renglón de aprovechamientos.
- \$ 78,000.00 por el servicio de grúa de conformidad con el artículo 104 de la Ley de Hacienda.
- \$ 7,200.00 por el servicio de almacenaje, de conformidad con el artículo 105 de la Ley de Hacienda, que deben de ir a la partida de derechos por el control vehicular.

Es decir, para un buen control de estos ingresos, deberían de entregarle al infractor dos documentos que registraran las cantidades antes mencionadas y que dichos documentos fueran de los llamados formas valoradas.

Por que encontramos que en la mayoría de estos corralones a unas personas si les dan recibo y a otras no, además de que en muy pocos de ellos existen cajas registradoras, y para poder retirar el vehículo, las personas encargadas del cobro le ponen la cantidad pagada a la hoja de inventario del ingreso del vehículo, que carece de todo valor.

No entendemos hasta el momento cual ha sido el motivo por el cual, los administradores tributarios locales o regionales - de la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, no -- hayan instalado las cajas registradoras correspondientes.

**F. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.** Se menciona este impuesto para mostrar como el legislador busca los medios idóneos y mas usuales para establecer las contribuciones, por ejemplo, en este impuesto se grava el consumo, tanto de bienes como de servicios prestados en forma independiente y el afectado es el último consumidor, quién carga con el pago del impuesto después de haber sido incrementado de acuerdo a la cantidad de intermediarios por los que haya pasado el bien.

Este impuesto es uno de los que mas se evaden en el Distrito Federal y solo basta recorrer las calles para darnos cuenta que la mayoría de los comerciantes al hacer las ventas al menudeo, preguntan al cliente si quiere nota; si no se expide nota no se le cobra el impuesto al valor agregado, y si se le expide se le tendra que cobrar.

Dentro de las muchas formas que utiliza el sujeto para evadir este impuesto, encontramos las siguientes: el cambio constante de domicilio, el no registrarse ante la Secretaría de Hacienda, el registrar la actividad a nombre de otras personas con las altas y bajas correspondientes, el registrar compras y ventas inferiores a la realidad con la correspondiente cadena de evasión, o la llamada triangulación fiscal.

Este impuesto también deja de ser pagado por algunas Secretarías de Estado, Instituciones descentralizadas o paraestatales y los sindicatos, aún cuando en el artículo 3º de ésta Ley, se establece que:

"La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquiera otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo 1º y

en su caso pagar el impuesto al valor agregado y trasladarlo, - de acuerdo con los preceptos de esta ley.

La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que realicen que no den lugar al pago de derechos."

Dentro de las que mas llaman la atención se encuentran: las tienda de autoservicio de Sedena, Sedemar, ISSSTE e IMSS, - que no cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 23 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, -- para gozar del beneficio que se les otorga por medio del artículo 9 fracción VIII de dicha Ley, toda vez que tienen productos con precios superiores a los que se encuentran en tiendas de la iniciativa privada, y que el uso no es exclusivo de los trabajadores, derechohabientes o agremiados.

**G. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.** Esta Ley Federal es sin duda alguna la que mas ingresos genera para la Federación, pero no deja de estar exenta de la evasión, aunque en éste impuesto los que mas evaden son los técnicos y profesionistas que trabajen por su cuenta, dado que a los carpinteros, herreros, sastres, mecánicos, ingenieros, arquitectos, publicistas, entre -

muchos otros, no se les pide siempre que extiendan recibos que cubran los requisitos legales, por que además de que sus servicios son ocupados esporádicamente, pocos de los gastos que hace uno con ellos son deducibles.

Podemos afirmar que los únicos que nunca podrán evadir -- este impuesto, así como las aportaciones de seguridad social, -- son los trabajadores al servicio del Estado.

Ante la Quinta Sala del Tribunal Fiscal de la Federación, se impugnó una multa impuesta a un notario por no haber exigido del gobierno del Estado de Morelos el impuesto sobre la renta, por la rentas percibidas por el arrendamiento del teatro José María Morelos y se alegó que como era una entidad pública estaba exenta de impuestos, pero la Sala resolvió que: " ni el artículo 1º de la ley del impuesto sobre la renta, que define quiénes son los sujetos del gravamen, ni el artículo 3º que establece las exenciones, relevan del pago del impuesto a las entidades de Derecho Público como los Estados. . . . ." (18)

18.- Revista del Tribunal Fiscal; Tesis del Pleno de 1937 a 1948, Editada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; Exp. 1840/39; México, 1949.

CAPITULO IV  
EFECTO DE LOS IMPUESTOS

Como señala el pluricitado artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política, " Es obligación de todos los mexicanos contribuir a los gastos públicos.....", y por lo tanto al no cumplir los ciudadanos, en forma honrada, con sus obligaciones, representa una licitación al Estado para poder seguir atendiendo en forma eficiente las necesidades del pueblo, prestando debidamente los servicios públicos, a una sociedad carente de recursos para cubrir sus necesidades.

Por lo tanto, al establecer los impuestos debe de estudiarse cuidadosamente los efectos que traerán con su aplicación, tomando en consideración en nuestro país ésto, se ha implantado una política permanente, con el fin de concientizar a los contribuyentes, para efecto de que cumplan con sus obligaciones fiscales, dándoles a conocer los beneficios que proporcionarán sus aportaciones, que como recurso legal el Estado establece para lograr la realización de sus objetivos, satisfaciendo así las necesidades de la comunidad.

Por eso el legislador, al fijar los impuestos, no debe hacerlo en una forma arbitraria, si no que debe aplicar los principios doctrinarios de la Ley para tal efecto, y tomar en cuenta un aspecto que es muy importante dentro del sistema tri-

butario, o sea los efectos que los impuestos pueden ocasionar con su aplicación.

Antes de legislar sobre la materia, deberá de analizar si el sujeto señalado como causante será el pagador del mismo; cual será la reacción en la economía nacional; como quedará la actividad que va a ser gravada con el aumento o establecimiento de un impuesto; o si se dará origen a la migración de la fuente gravada o al cierre de establecimientos o locales comerciales.

Para ello, los efectos de los impuestos deben de separarse y estudiarse en dos grandes grupos:

- A. Efectos de los impuestos que se pagan; y
- B. Efectos de los impuestos que no se pagan.

**A. EFECTOS DE LOS IMPUESTOS QUE SE PAGAN.** El pago del impuesto es un hecho que produce efectos que repercuten en la economía del individuo, según sea quien lo cubra.

Esta actitud puede ser negativa o positiva para el desarrollo de un país, ya que el pago de bajos impuestos al trabajo, puede ser un estímulo, o que por lo elevado de los impuestos las personas solo trabajen determinado tiempo con el fin de controlar sus ingresos para beneficio personal y no engrosar las arcas de la Hacienda Pública.

De acuerdo a quien lo pague y la forma en que se pague, el impuesto tiene los siguientes efectos:

1. La Repercusión;
2. La Difusión;
3. La Utilización del Desgravamiento;
4. La absorción;
5. La amortización; y
6. La Capitalización.

1. LA REPERCUSION Es la lucha entre el sujeto real y los terceros; el impuesto se paga de alguna manera, sea por el sujeto pasivo o por cualquier otro sujeto que puede ser un responsable solidario o un tercero ajeno a la relación tributaria.

Generalmente la repercusión cae sobre el consumidor final y afecta de una manera indirecta a los sectores sociales de más bajos ingresos económicos.

Sin embargo, a pesar de lo anterior, no todos los impuestos se pueden repercutir, existen casos en que el impuesto incide sobre el mismo sujeto, el cual no puede trasladarlo.

De tal forma encontramos que la repercusión se desarrolla en tres etapas:

- Percusión.- Cuando el impuesto no puede ser trasladado a -

otro sujeto y es pagado por quien la Ley señala como contribuyente.

- **Traslación.**- Se presenta cuando el sujeto pasivo que señala la Ley como obligado al pago del impuesto, lo traslada a un tercero que puede ser el consumidor final o un intermediario.
- **Incidencia.**- Hay casos en que el impuesto incide en el mismo sujeto obligado al pago, porque la incidencia se considera cuando la carga del impuesto recae en quien realmente lo paga, aún cuando no se tiene la obligación de hacerlo. Es decir, puede ser el productor, intermediario o consumidor.

**2. LA DIFUSION.** Esta se produce cuando por la carga del impuesto se ve frenada la producción, o sea que al pagar el impuesto una persona ve mermados sus ingresos y por lo tanto disminuida su capacidad adquisitiva, por lo que se abstiene de comprar el producto gravado, el comerciante al no haber demanda no solicita el producto al proveedor y éste a su vez no lo pide al productor, y así el pago del impuesto afectará, por este procedimiento, a una serie de personas no vinculadas directamente por el pago, pero que sufrirán una disminución de sus ingresos y de su capacidad de compra, pudiendo así volver el impuesto a afectar al sujeto pasivo.

3. **LA UTILIZACION DEL DESGRAVAMIENTO.** Este fenómeno se presenta cuando por la derogación de una Ley se da la supresión de un impuesto, y se rompe el equilibrio económico establecido, acrecentando el capital de quien no cubrió en tiempo el pago, aún cuando lo venía haciendo en forma normal.

4. **LA ABSORCION.** Puede suceder que el sujeto pasivo al pagar el impuesto y no trasladarlo, busque los medios mas practicos de seguir en el mercado o de tener mayores ventas, haciendo atractiva la compra evitando el pago del impuesto por el consumidor; absorbiendolo él, puesto que es el que mayor interés -- tiene, sea para producir o para vender.

5. **LA AMORTIZACION.** Se produce generalmente sobre las inversiones en productos duraderos, cuando como consecuencia del establecimiento del impuesto, el bien se ve afectado en su valor, por lo que al venderlo en su costo real amortiza el impuesto.

6. **CAPITALIZACION.** Se produce como consecuencia del cumplimiento del pago de impuestos y que provocan la reducción de las -- tasas, es decir el desgravamiento, que acrecenta el capital del sujeto pasivo, cuando la diferencia de los impuestos es invertida en su actividad preponderante; se considera que la disminución de un impuesto produce un donativo gratuito.

B. EFECTOS DE LOS IMPUESTO QUE NO SE PAGAN. Los efectos de los impuestos que no se pagan, pueden afectar a una sociedad de dos maneras: psicológica y económica. En lo psicológico desmoraliza a los sujetos que si cubren con sus cargas tributarias y modifica su forma de pensar, incitandolos a caer en la evasión fiscal.

En lo económico, se consideran dos efectos, que por su importancia lo veremos en el capítulo siguiente y se conocen con el nombre de evasión legal y evasión ilegal.

CAPITULO V  
LA EVASION FISCAL

Un efecto de los impuestos que no se pagan, de gran importancia y trascendencia, que obstruye tanto el desarrollo económico del país como el desenvolvimiento político, social y cultural del mismo, es sin duda alguna la evasión fiscal.

La evasión se lleva a cabo en diferentes grados y sectores frecuentemente la causa es la ignorancia de las leyes por parte de los contribuyentes, o lo complicado y confuso que es llevar un control contable, necesario en la actualidad.

A. SU DEFINICION. Todos los individuos son libres de hacer los negocios que quieran, con las formas jurídicas que mas les convengan, de cualquier manera la validez de los negocios es -- problema del Derecho Civil, sin embargo, el régimen impositivo para contribuir va en forma paralela a la relación económica de los sujetos, según el presupuesto que la Ley ha establecido.

Esto de acuerdo con el criterio de apreciación que el legislador ha elegido para la obligación del pago de impuestos.

Por un lado el legislador impone cargas tributarias a las actividades mas repetitivas del sujeto y por el otro, éste sujeto busca los medios mas idóneos para no cumplir con esa obliga-

ción, por eso es que tratando de presentar una definición del concepto de evasión fiscal, nos remontaremos primeramente al significado primitivo de la palabra, misma que significa: fuga o escape.(19) De tal manera que la evasión fiscal no es otra cosa que la conducta de una persona física o moral que consiste en evitar el pago de sus cargas tributarias, establecidas en la Ley, cuando realiza situaciones jurídicas o de hecho que sean gravadas.

No se trata de que una persona pague por otra, si no que la intención es definitivamente no pagar el impuesto. Esta evasión puede ser parcial o total: parcial cuando el contribuyente aparece como un ciudadano cumplido, pagando solo una parte de las contribuciones a que esta obligado y es evasión total cuando se evita en todo el pago de dichas contribuciones, aún cuando no se utilice ningún medio.

B. **EVASION LEGAL.** Según Flores Zavala, existe la evasión legal y puede presentarse de dos formas generales: (20)

"Cuando el impuesto está establecido en un pequeño territorio y el capital es movable, bastará con trasladarlo a un territorio no gravado para eludir el impuesto.

Si por ejemplo, se establece por una entidad lo-

-----  
19.- ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA, Ob. Cit. Vol. 11 Pag. 338

20.- FLORES ZAVALA ERNESTO, Ob. Cit. Pag. 300

cal un impuesto que grave determinada industria, se -  
 provocará un desplazamiento de esa actividad hacia -  
 lugares no gravados, siempre que otros factores econó-  
 micos no lo impidan.

"Otra forma de evasión legal ocurrirá cuando se  
 establezca un impuesto sobre determinado producto o  
 sobre determinadas rentas y las demás no estén grava-  
 das; entonces habrá una tendencia de los capitalistas  
 para abandonar las ramas gravadas, para invertir en  
 aquellas menos gravadas o que no lo esten."

A estas actividades que realiza el sujeto, otros juristas  
 le dan el nombre de remoción y elusión respectivamente, y no  
 las consideran como medios que se utilicen para evadir el pago,  
 por que hay que tener presente que los sujetos son libres de --  
 hacer los negocios que quieran, en el momento que quieran y con  
 las formas jurídicas que mas les convengan.

LA REMOCION. La remoción no es otra cosa que el remover el ca-  
 pital, el objeto o la actividad, de un lugar a otro.

No hay que olvidar que las Leyes tributarias son regulado-  
 ras de los aspectos económicos, políticos y sociológicos de un  
 Estado y que al actuar en cualquiera de estos sentidos obliga -  
 al contribuyente a invertir mas en un lugar determinado o remo-  
 ver sus actividades a los lugares que tengan mayor atractivo --

económico para él.

LA ELUSIÓN. Consiste en dejar de trabajar o desarrollar la actividad cuya situación jurídica o de hecho se encuentre previamente establecida como generadora de impuestos.

En ningún momento se esta evadiendo el pago del impuesto, simple y sencillamente se deja de estar en los supuestos.

c. EVASION ILEGAL. Es preciso afirmar primeramente la exactitud de el lugar de donde nace la evasión fiscal, cuyo punto debe sacarse precisamente de la voluntad unilateral del sujeto activo, consecuencia de la soberanía tributaria con que actúan los legisladores, que al establecer impuestos no toman en consideración la falta de interés de la ciudadanía para conocer sus obligaciones tributarias, es decir, la evasión nace conjuntamente con el nacimiento de la Ley Tributaria.

No todo sujeto que realice situaciones jurídicas o de hecho que lo encuadren en la obligación de contribuir tiene el conocimiento exacto de la responsabilidad que está adquiriendo y tal acontecimiento lo lleva a ser un evasor fiscal, ya que el desconocimiento de la Ley no lo libera de su cumplimiento, sin embargo también existen contribuyentes que saben perfectamente que estan realizando una evasión fiscal y lo hacen por el constante ostigamiento de que son objeto.

Como si fuera una punta de lanza, que cuanto mas entra mas rasga la piel, el contribuyente recibe año con año las reformas a las leyes fiscales, que en lugar de quitarle cargas tributarias le acumula mas, ya sea por nueva creación como han sido últimamente el Impuesto al Activo de las Empresas y el Impuesto - Sobre Nominas en el Distrito Federal; o por los cambios de sistema para que dicho sujeto cumpla sus obligaciones tributarias, como lo fueron las reformas a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, especificamente en el impuesto predial y en los derechos por el uso o aprovechamiento del servicio de agua.

La incomodidad de los contribuyentes es mayor cuando violando la Constitución Política, en su Fracción IV artículo 115, en la parte que establece: "Las Leyes locales no establece--rán exenciones o subsidios respecto a las mencionadas contribu--ciones en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales y privadas." Aparece en la fracción III del --- artículo 23 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, la exención del pago del impuesto predial de los inmuebles propiedad de los organismos descentralizados y de participación Estatal.

Otra actitud que repercute en la mentalidad del sujeto pagador es el saber que si la única persona facultada para otorgar exenciones y subsidios es el ejecutivo de la Nación, se pu

bliquen acuerdos, en el Distrito Federal, por el C. jefe del Departamento, cuando en ninguna ley aparece la delegación de funciones para tal fin.

Los doctrinarios del Derecho Fiscal, nacionales y extranjeros, coinciden en afirmar que la evasión fiscal es un acto ilícito, constitutivo de un delito.

Sin embargo al tener desconocimiento de las obligaciones se está ante una actitud en donde no hay intención de evasión y no hay engaño, ni se están aprovechando errores, características que se establecen para encuadrar en el delito de defraudación fiscal, de conformidad con el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

Por que a pesar de lo mucho que se habla de la evasión fiscal, no existe una definición legal en las leyes mexicanas de -- éste concepto, sin embargo encontramos en el artículo 109 fracciones I y V, algunas conductas de la evasión, para efectos de su sanción.

Antes de la existencia del delito de defraudación fiscal, se procedía contra el contribuyente evasor, con fundamento en el delito de fraude, consignado en el Código Penal para el Distrito Federal en materia de fuero común y para toda la República en materia de fuero federal, en sus artículos 386 y 387.

Fue hasta el 30 de diciembre de 1947 en que aparece publicada la "Ley de Defraudación Impositiva en Materia Federal," - creada para tutelar los derechos tributarios del Estado y fortalecer la Hacienda Pública. Teniendo también como finalidad ésta Ley, reprimir penalmente las conductas fraudulentas de los particulares, al no pagar sus impuestos y demás contribuciones, utilizando para ello engaños y artificios.

En 1948 es trasladada ésta Ley al Código Fiscal de la Federación, cuyo delito está integrado por dos elementos:

- El uso de engaños o aprovechamientos de errores; y
- La omisión total o parcial del pago de una contribución o la obtención de un beneficio indebido con perjuicio del fisco.

Este delito es de querrela necesaria, pues nunca será perseguido por simple denuncia de un particular o de un funcionario público, siempre será necesario que sea la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien presente su querrela ante el ministerio público.

Fue hasta 1988, que los empresarios y contribuyentes en general, se empezaron a preocupar, al observar que el Estado ya había empezado a utilizar este medio para sancionar a aquéllos contribuyentes evasores.

## CAPITULO VI

## CONCLUSIONES

PRIMERA. Si como ejemplo tenemos que a partir del primero de enero de 1990 el Gobierno Nacional Español paga la contribución territorial urbana al Ayuntamiento de Madrid, nuestro planteamiento no es nuevo, pero sí es necesario que el Gobierno Federal cubra los impuestos y derechos locales, que el pago sea real y no que sean encubiertos por subsidios o exenciones, por que esa no es la solución.

SEGUNDA. Se propone que se reforme el artículo 23 en su fracción III, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito, con el fin de que cubran el pago del impuesto predial los organismos descentralizados y de participación Estatal, cuando menos en el porcentaje de las acciones que no corresponden al sector público.

TERCERA. Para que el impuesto predial se encuentre acorde con la evolución del mercado y los valores reales inmobiliarios, se propone que se actualicen los valores base del impuesto y se reduzcan las tasas, evitando el bajo pago en caso de expropiación y paralelamente se actualicen los padrones a través de un censo fidedigno que se debe de realizar empezando por las Delegaciones Políticas que últimamente han sufrido asentamientos humanos.

CUARTA. Para recaudar con mayor realidad los derechos por la prestación de servicios por el uso, suministro y aprovechamiento de agua, será necesario ejecutar un programa a mediano plazo donde por un lado se confronten los datos de la tomas de agua existentes en archivo, con los datos registrados en el archivo de catastro y padrón territorial; y por el otro, verificar en el campo a aquéllos terrenos que se encuentran en proceso de registro o que formen parte de algún programa nacional de solidaridad (PRONASOL) y proporcionarles los números de cuenta con los que deben hacer sus pagos.

QUINTA. Se sugiere que se establezcan cajas registradoras en los 42 corralones a donde son remitidos los vehículos por las grúas pertenecientes a la Secretaría General de Protección y Vialidad, a base de dos turnos, debiendo de entregar a los infractores el documento que ampare la cantidad pagada protegida por la marca de dichas cajas

SEXTA. Se sugiere que se legisle seriamente sobre esta materia, que se le dé toda la importancia legislativa que debe tener el delito de defraudación fiscal. que se suplan las vaguedades e imprecisiones existentes en los nuevos delitos fiscales que aparecen actualmente en el Código Fiscal de la Federación y que se precise y concrete lo que aquí en México debe entenderse por los términos de: evasión fiscal y defraudación fiscal.

SEPTIMA. Se propone que se reforme el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, que se refiere a la extinción de las facultades de las autoridades fiscales, en lo que corresponde al término de diez años, para que se iguale con el término establecido en el artículo 146 del mismo Código, para la prescripción del crédito fiscal, que es de cinco años.

OCTAVA. Si el Estado de veras quiere persuadir a miles de contribuyentes que abandonen la práctica de la evasión fiscal, debe de tener en cuenta los aspectos psicológicos de este fenómeno y conducirse en las campañas publicitarias con mayor realidad y menos mentiras. Pues la opinión generalizada que se tiene, respecto a la deshonestidad con que se administran las finanzas públicas, está afectando fuertemente la recaudación de impuestos.

## BIBLIOGRAFIA

- A. D. GIANNINI  
Instituciones de Derecho Tributario;  
Edit. Derecho Financiero, Madrid 1957.
- BIELSA RAFAEL  
Compendio de Derecho Administrativo;  
Edit. La Ley, Buenos Aires 1965, T-IV.
- BRISEÑO SIERRA HUMBERTO  
Derecho Procesal Fiscal;  
Antigua Librería Robredo, México 1975.
- CARRETO PEREZ ADOLFO  
Derecho Financiero;  
Edit. Santillan, Madrid 1968.
- DE LA GARZA SERGIPO F.  
Derecho Financiero Mexicano;  
Edit. Porrúa, México 1973.
- FLORES ZAVALA ERNESTO  
Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas;  
Edit. Porrúa, México 1989.
- FRAGA GABINO  
Derecho Administrativo;  
Edit. Porrúa S.A., México 1990.
- GIORGETTE ARMANDO  
La Evasión Tributaria;  
Edit. Depalma, Buenos Aires 1987.
- LOMELI CERESO MARGARITA  
El Derecho Fiscal Represivo;  
Edit. Porrúa, México 1979.
- KELSEN HANS  
Teoría Pura del Derecho;  
Edit. Eudeba, Buenos Aires 1960.
- MARGAIN MANAOUTOU EMILIO  
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano;  
Edit. Porrúa, S. A. , México 1989. .
- MARTINEZ LOPEZ LUIS  
Derecho Fiscal Mexicano;  
Edit. del Autor, México 1965
- NAVA NEGRETE ALFONSO  
Derecho Procesal Administrativo;  
Edit. Porrúa, S.A. México 1972

NICHOLAS KALDOR  
Impuesto al Gasto;  
Fondo de Cultura Económica; itaigraf, S. A. Bogota 1976.

PORRAS Y LOPEZ ARMANDO  
Derecho Fiscal;  
Edit. Textos Universitarios, México 1964.

SERRA ROJAS ANDRES  
Derecho Administrativo  
Edit. Porrúa S.A. México 1979 T-II

QUIROZ CUARON ALFONSO  
psicología del Fraude Fiscal;  
Edit. Cuadernos Criminalífa, México 1964.

RECASENS SICHES LUIS  
Tratado General de Sociología;  
Edit. Porrúa, México 1960.

SAVIGNY FRANCISCO CARLOS DE  
Sistema de Derecho Romanas Actual;  
Edit. Góngora, Madrid 1956. SOMMERS HAROLD M.

SOMMERS HAROLD M.  
Finanzas Públicas e Ingreso Nacional;  
Edit. Fondo de Cultura Económica; 1977.

LEGISLACION:

Ley de Ingresos de la Federación.  
Ley de Ingresos del Departamento del D.F.  
Ley de Coordinación Fiscal.  
Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.  
Ley Orgánica del Departamento del D.F.  
Ley General de Bienes Nacionales  
Ley Del Impuesto al Valor Agregado.  
Ley del Impuesto Sobre la Renta.  
Código Fiscal de la Federación  
Código Federal de Procedimientos Civiles.  
Código Penal para el D.F. en materia de fuero común,  
y para toda la República en materia de fuero federal...

Enciclopedia Jurídica Omeba,  
Libros Científicos,  
Edit. Bibliografica Argentina S.R.L., Buenos Aires 1979,