

95  
24



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE DERECHO**

**ASPECTOS CONSTITUCIONALES DEL IMPUESTO  
SOBRE NOMINAS EN EL DISTRITO FEDERAL**

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A :  
JESUS BECERRIL DEL REAL

MEXICO, D. F.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

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.

ASPECTOS CONSTITUCIONALES DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS EN  
EL DISTRITO FEDERAL.

INTRODUCCION.

CAPITULO I

	PAG.
TEORIA DE LOS INGRESOS PUBLICOS	1
A. CONCEPTO.	1
B. CLASIFICACIONES.	2
B.1. CLASIFICACION DE RAFAEL BIELSA.	2
B.2. CLASIFICACION DE HIPOLITO ROSSY	3
B.3. CLASIFICACION DE EMILIO MARGAIN M.	5
B.4. CLASIFICACION DE SERGIO FCO. DE LA GARZA.	7
B.5. CLASIFICACION DE GUILIANI FONROUGE.	8
B.6. CLASIFICACION DE ERNESTO FLORES ZAVALA.	9
B.7. CLASIFICACION DE ACUERDO CON NUESTRA LEGISLACION (CODIGO FISCAL DE LA FEDE RACION).	11
B.7.1. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION	13

CAPITULO II.

ALGUNOS COMENTARIOS ACERCA DE LOS IMPUESTOS

A. LAS CONTRIBUCIONES EN GENERAL	23
----------------------------------	----

A.1. LOS IMPUESTOS.	24
A.2. DEFINICION .	24
A.3. ELEMENTOS DE LA DEFINICION.	28
A.4. PRINCIPIOS TEORICOS.	37
A.4.1. PRINCIPIO DE JUSTICIA.	38
A.4.2. PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.	39
A.4.3. PRINCIPIO DE COMODIDAD.	39
A.4.4. PRINCIPIO DE ECONOMIA .	40
B. ELEMENTOS QUE INTEGRAN A LOS IMPUESTOS.	43
B.1. ELEMENTOS SUBJETIVOS .	44
B.1.1. SUJETO ACTIVO .	44
B.1.2. SUJETO PASIVO .	46
B.2. ELEMENTOS OBJETIVOS.	50
B.2.1. OBJETO.	50
B.2.2. BASE GRAVABLE.	51
B.2.3. CUOTA.	51
B.2.4. TARIFA.	53
B.2.5. FORMA DE PAGO.	54
C. ALGUNAS CLASIFICACIONES DOCTRINARIAS.	55
C.1. IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS.	55
C.2. IMPUESTOS REALES Y PERSONALES.	57
C.3. IMPUESTOS GENERALES Y ESPECIALES.	58

C.4.	IMPUESTOS ESPECIFICOS Y AD VALOREM	59
D.	EL HECHO IMPONIBLE	60

### CAPITULO III

#### LOS IMPUESTOS Y SU CONSTITUCIONALIDAD

A.	FUNDAMENTACION CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS	63
A.1.	ANTECEDENTES HISTORICOS DEL ARTICULO 31 FRACCION IV, CONSTITUCIONAL	64
B.	PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS -- IMPUESTOS	76
B.1.	PRINCIPIO DE LEGALIDAD	85
B.2.	PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD	85
B.3.	PRINCIPIO DE EQUIDAD	85
B.4.	PRINCIPIO DE GASTO PUBLICO	86

### CAPITULO IV

#### ANTECEDENTES DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS EN EL DISTRITO FEDERAL

A.	EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE DIVERSAS PERCEPCIONES DESTINADAS A LA ENSEÑANZA MEDIA -
----	--

	SUPERIOR, TECNICA Y UNIVERSITARIA	91
A.1.	INICIATIVA	92
A.2.	SUJETOS DEL IMPUESTOS	96
A.3.	OBJETO DEL IMPUESTO	97
A.4.	CUOTA	98
A.5.	CARACTERISTICAS	99
B.	EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE EROGACIONES POR REMUNERACION AL TRABAJO PERSONAL PRESTADO BAJO LA DIRECCION Y DEPENDENCIA DE UN- PATRON.	103
B.1.	INICIATIVA	104
B.2.	SUJETOS DEL IMPUESTO	107
B.3.	OBJETO DEL IMPUESTO	107
B.4.	CUOTA	108
B.5.	CARACTERISTICAS	108

## CAPITULO V

### ANALISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS EN EL DISTRITO FEDERAL

A.	ESTUDIO INTEGRAL DE LA LEGISLACION VIGENTE	110
A.1.	INICIATIVA	110

A.2.	EXPOSICION DE MOTIVOS	112
A.3.	COMO OPERA EL IMPUESTO SOBRE NOMINAS EN EL DISTRITO FEDERAL	114
B.	BASES CONSTITUCIONALES QUE LO SUSTENTAN	110
B.1.	CUMPLE CON EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD	121
B.2.	CUMPLE CON EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD	125
B.3.	CUMPLE CON EL PRINCIPIO DE EQUIDAD	128
B.4.	CUMPLE CON EL PRINCIPIO DE GASTO PUBLICO	129
C.	ALGUNAS CRITICAS EN CUANTO A LA CONSTITUCIONALIDAD	131
C.1.	OPINION PERSONAL	133

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

TEXTOS LEGALES

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

El presente trabajo de investigación se hace — con la finalidad de estudiar uno de los últimos impuestos que causó controversia en el ámbito jurídico con su establecimiento; puesto que desde que apareció pu- blicado el Decreto que adicionaba un capítulo a la ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal refe- rido al mismo entre otras cosas se escucharon comenta- rios respecto a la supuesta inconstitucionalidad en su creación.

Esta particular situación nos motivó a realizar una somera investigación para determinar lo fundado o - infundado de las críticas de que fue objeto este grava- men, y aún cuando nuestro más alto Tribunal ya lo definió como Constitucional, la intención de escribir estas líneas es la de darle al lector una visión panorámica - de los antecedentes y características de este gravamen- local.

Por lo tanto, en los tres primeros capítulos se pretende desarrollar algunas ideas acerca de la teoría de los ingresos públicos y de los impuestos, así como de la Constitucionalidad de los mismos. En el cuarto capítulo se hará un pequeño estudio respecto a los antecedentes que tiene: relación con este impuesto local, con todo fin de conocer el modelo que se tomó en cuenta para su creación. En el quinto y último de los capítulos de esta tesis profesional se llevará a cabo un análisis de las características de este gravamen y de la constitucionalidad de su establecimiento, haciendo una breve referencia a las principales críticas de que fue objeto en su oportunidad y exponiéndose una opinión personal en cuanto a los puntos debatidos.

Aún cuando desde el nombre del tema de este trabajo de investigación ya se está sosteniendo que el impuesto sobre nóminas en el Distrito Federal, es constitucional, el mérito que pudiera tener la formulación de esta tesis es el de comentar con un cierto sistema porqué se llegó a esa conclusión, de tal forma que no obstante tratarse de un cuestión ya definida por el Po-

der Judicial Federal, no por ello deja de ser interesante conocer más de este gravamen.

Se pide de antemano disculpas por los errores u omisiones en que se pudo haber incurrido al elaborar este trabajo, debiéndose tomar en cuenta que la intención fundamental es tratar más a fondo a este impuesto de carácter local.

## CAPITULO I.

### TEORIA DE LOS INGRESOS PUBLICOS.

#### A.- CONCEPTO.

Para el desarrollo del presente tema es conveniente comenzar por definir lo que son los ingresos públicos. Para ello tenemos que remontarnos a las raíces etimológicas de este concepto, según las cuales la palabra ingreso viene del latín "ingresus", que significa "la acción de ingresar". También actualmente se dice que es "introducir, meter algunas cosas, como el dinero en un lugar para su guarda". (1)

Ahora bien, una vez que quedó aclarado de donde viene la palabra ingreso, resulta importante mencionarlo que debemos entender por ingresos públicos para efectos de este trabajo de investigación, que es: "el conjunto de recursos económicos, esto es, de bienes patrimoniales tanto de carácter material como inmaterial que el Estado a través de sus órganos competentes se allega

1.- Real Academia Española, "DICCIONARIO DE LA LENGUA - ESPAÑOLA", Ed. Espasa-Calpe, S.A., 19a. Edición Española, 1980, Pág. 748.

o adquiere legalmente, y que le permiten cubrir el gasto público". (2)

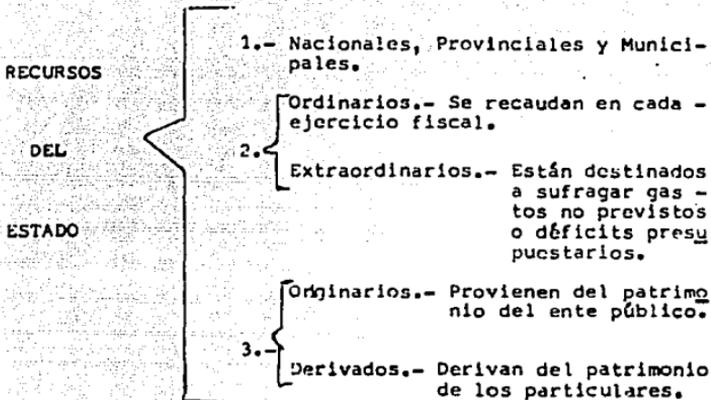
#### B.- CLASIFICACIONES.

Varios son los estudiosos del Derecho Financiero que han elaborado clasificaciones de los ingresos del Estado, de las cuales, en este apartado mencionaremos aquellos que creemos a nuestro parecer se apegan más a nuestra legislación y, por lo tanto, serán de mayor utilidad al presente estudio.

##### B.1.- CLASIFICACION DE RAFAEL BIELSA.

Para el tratadista argentino Rafael Bielsa (3), se agrupan los ingresos del Estado (que él llama "recursos"), en tres categorías.

- 2.- Margain Manautou Emilio, "INTRODUCCION AL ESTUDIO-DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO", Ed. U.A.S.L.P.,- México, 1983, Pág. 69.
- 3.- Bielsa Rafael, "Compendio DE DERECHO PUBLICO", Ed. de PALMA, Buenos Aires Argentina, 1966, Tomo III,- Pág. 253.

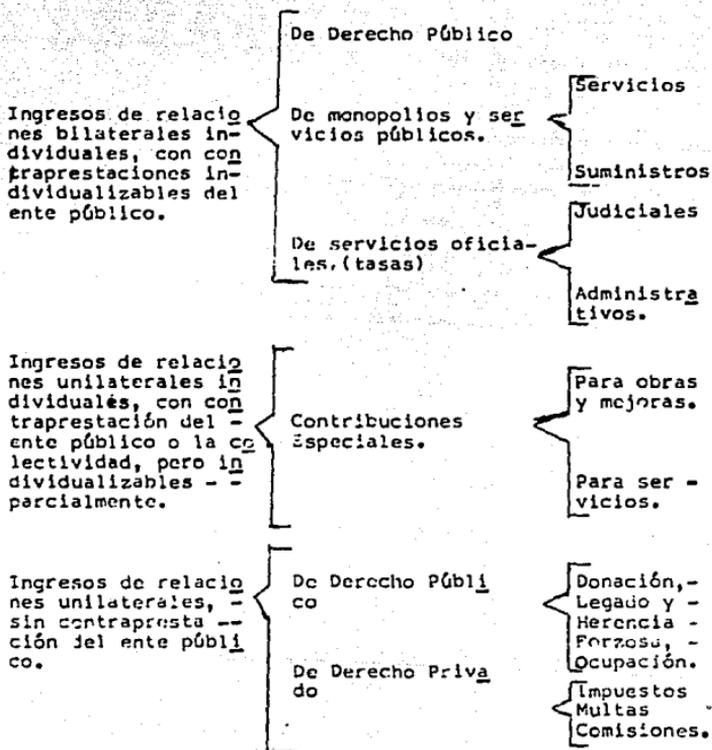


#### B.2. CLASIFICACION DE HIPOLITO ROSSY.

Este autor parte de la idea de que "el ingreso, - visto desde el lado del que da el dinero, ha de ser la entrega al ente público de una cantidad debida por cualquier título o como contraprestación de un servicio público o privado, por el que quién da el dinero, queda compensado total o parcialmente de un modo directo o individual o individualizable". (4)

4.- Rossy Hipólito, "INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO", Ed. Bosch, Barcelona, España, 1959, Págs. 148-150.

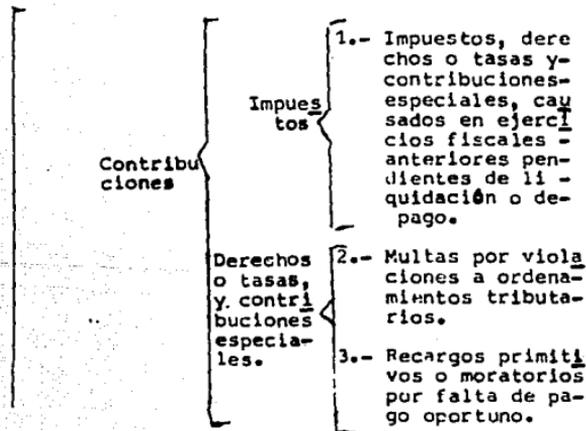
Con base en esa idea esencial, propone la siguiente clasificación:



B.3. CLASIFICACION DE EMILIO MARGAIN MANAUTOU.

El maestro Margain Manautou nos menciona que: -  
"Podemos clasificar en dos grandes grupos los ingresos que percibe el fisco Federal; uno, en el que quedan - - comprendidas las fuentes impositivas y otro, en el que quedan comprendidas las restantes fuentes de ingresos. Estos dos grupos se denominan respectivamente: contribuciones y otros ingresos". (5)

Así también, esquematiza con un cuadro su clasificación en la forma que a continuación expone:



5.- Op. Cit. Supra Nota 2, Pág. 70

INGRESOS  
DEL  
FISCO  
FEDERAL

Productos

- 1.- Derivados de la explotación de bienes del dominio público.
- 2.- Utilidades de organismos descentralizados y empresas en las que el Estado directa o indirectamente es accionista mayoritario o minoritario.
- 3.- Derivados de la explotación de bienes del dominio privado.
- 4.- Ingresos de ventas de bienes y valores.
- 5.- Recuperaciones de capital; y
- 6.- Otros ingresos.

Otros Ingresos

Aprovechamientos

- 1.- Multas no impositivas;
- 2.- Recargos no tributarios;
- 3.- Indemnizaciones.
- 4.- Regalías; y
- 5.- Otros ingresos.

- |   |   |                                   |
|---|---|-----------------------------------|
| Ingresos<br>derivados<br>y finan-<br>ciamien-<br>tos credi-<br>ticios | } | 1.- Emisión de bonos;             |
|   |   | 2.- Emisión de papel-<br>moneda;  |
|   |   | 3.- Descuento de docu-<br>mentos; |
|   |   | 4.- Empréstitos; y                |
|   |   | 5.- Otros financia --<br>mientos. |

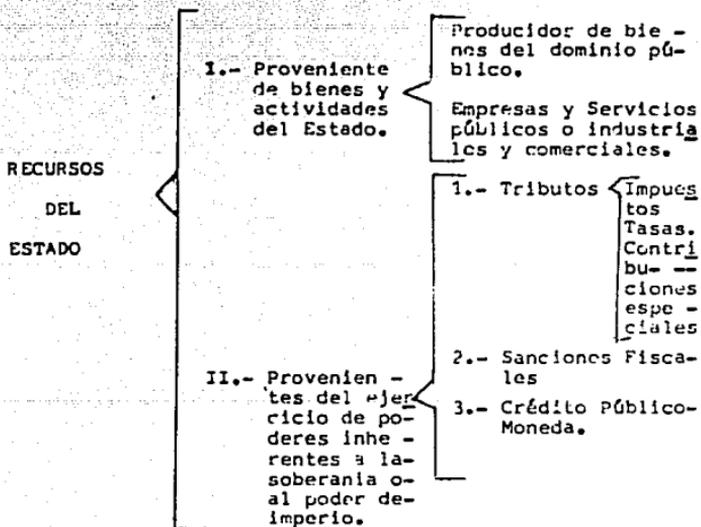
B.4.- CLASIFICACION DE SERGIO FRANCISCO DE LA -  
GARZA.

En opinión de este brillante tratadista, los ingresos públicos se clasifican en: ingresos de derecho público y en ingresos de derecho privado, por lo cual parece que se adhiere a la clasificación anterior (del Maestro Margañ Manautou) al considerar que: "... se ha abierto paso a la clasificación de ingresos del Estado en dos grandes ramas: la de los ingresos tributarios, por una parte, y la de los ingresos no tributarios por la otra parte. En la primera se comprenden exclusivamente los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales. En la segunda parte quedan comprendidos todos los demás ingresos públicos, sea que deriven de un acto de utilidad pública, de un acto de derecho público, co-

mo la requisición o de un acto de derecho privado, como puede ser la venta de bienes del Estado. Esta última -- clasificación es la que nos parece de más mérito". (6)

**B.5.- CLASIFICACION DE GUILIANI FONROUGE.**

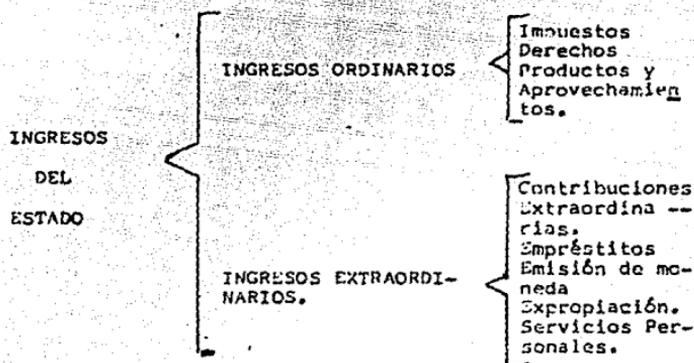
Este jurista propone su clasificación de la siguiente manera:



6.- De la Garza Sergio F., "DERECHO FINANCIERO MEXICANO" Ed. Porrúa, S.A., México, 1985, Pág. 110.

### B.6.- CLASIFICACION DE ERNESTO FLORES ZAVALA.

El eminente tratadista Flores Zavala, en relación con la posición que sostienen los juristas Rafael Bielsa y Luigi Cossa, entre otros, nos proporciona la siguiente clasificación de los ingresos del Estado, los cuales divide de la siguiente forma:



El autor que nos ocupa explica en su obra que, los ingresos del Estado se clasifican en dos grupos: los Ordinarios y los Extraordinarios. Ordinarios son aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal, y en un presupuesto bien establecido deben

cubrir enteramente los gastos ordinarios. Extraordinarios son aquellos que se perciben en circunstancias anormales colocan al Estado frente a necesidades imprevisitas que lo obligan a erogaciones extraordinarias, como sucede en casos de guerra, epidemia, catástrofe, déficit. Los ingresos ordinarios son en su opinión:

1o.- Los impuestos,

2o.- Los derechos,

Para este tratadista los dos grupos reciben en conjunto el nombre de rentas derivadas o de derecho público, porque entrañan el ejercicio del poder soberano.

3o.- Los productos, llamados también rentas originarias, patrimoniales o de derecho privado.

4o.- Los aprovechamientos.

Los ingresos extraordinarios son: Impuestos extraordinarios, derechos extraordinarios, contribuciones, empréstitos, emisión de moneda, expropiación y servicios personales. (7)

7.- FLORES ZAVALA, Ernesto. "ELEMENTOS DE FINANZAS PÚBLICAS MEXICANAS". Ed. Porrúa, S.A. México, 1984 Pág. 23.

**B.7.- CLASIFICACION DE ACUERDO CON NUESTRA LEGISLACION.  
(CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION)**

Nuestro actual Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, clasifica expresamente los ingresos que va a tener el Estado Mexicano, de acuerdo a las ideas propuestas por Flores Zavala, superando a los Códigos Fiscales Federales de 1938 y 1966, los cuales no la incluían.

Por lo tanto, el Código Tributario actual, nos dice de manera expresa en su artículo 20.:

"Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y 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.

II.- Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en la Ley a cargo de personas que son suscitadas por el Estado en cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social a las per-

sonas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

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

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

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 10."

En el artículo 30, el Legislador se ocupó por definir a los productos y aprovechamientos, que consideramos son ingresos de carácter no tributario, ya que como el mismo precepto señala:

"Productos son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado."

Aprovechamientos son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal".

### 3.7.1.- LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION.

Ahora bien, siguiendo los textos de ley de carácter tributario, es conveniente señalar que en materia de impuestos hay dos clases de disposiciones, según el autor Gabriel Fragu: "unas las que fijan el monto del impuesto, los sujetos del mismo y las formas de causarse y recaudarse, y otras que enumeran actualmente cuáles impuestos deben causarse. Es decir, la Ley General que anualmente se expide con el nombre de Ley de Ingresos no contiene sino un catálogo de los impuestos que han de cobrarse en el año fiscal. Al lado de ella existen leyes especiales que regulan los propios impuestos y que no se reexpiden cada año cuando la primera conser

va el mismo concepto del impuesto". (8)

De acuerdo a lo anterior podemos decir que, la Ley de Ingresos de la Federación "es el acto del Poder Legislativo, que representa un catálogo o lista de renglones o conceptos, por virtud de los cuales el Estado a través del gobierno puede captar recursos económicos durante el ejercicio fiscal." (9)

Por lo tanto, y siguiendo al autor mencionado, dicha Ley tiene su fundamento en el artículo 74, en su fracción IV, de nuestra Carta Magna, que es el precepto legal que faculta a la Cámara de Diputados para aprobar anualmente los presupuestos tanto de egresos como de ingresos de la Federación, así como también al Departamento del Distrito Federal, para cubrir sus respectivas necesidades, mencionándose también que dentro de nuestra legislación se sigue el principio de anualidad presupuestaria de las contribuciones.

El Maestro Gabino Fraga, haciendo alusión al ci-

8.- FRAGA, Gabino. "DERECHO ADMINISTRATIVO". Ed. Porrúa, S.A. México, 1986. Pág. 266.

9.- Idem

tado artículo 74, fracción IV, así como el artículo 73, fracción VII, de la Constitución Política Federal que -- faculta al Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, nos dice lo siguiente:

"De aquí se desprende que si anualmente deben -- discutirse y aprobarse las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, las leyes tanto la general de ingresos como las especiales de impuestos tienen una periodicidad de un año, al cabo del cual, automáticamente dejan de producir sus efectos, a tal grado, que si en la ley de ingresos se omite un impuesto que en el año anterior ha estado en vigor, por ese simple hecho se considera que en el año fiscal siguiente no debe aplicarse la ley especial que sobre el particular haya regido". (10)

El Maestro Gabino Fraga no es el único que sostiene esta postura sobre la Ley de Ingresos, otros tratadistas mexicanos comparten con él su opinión. El jurista Sergio Francisco de la Garza textualmente cita sus palabras. Por su parte, el Maestro Emilio Margáin Manautou

10.- Ibidem Pág. 267.

nos dice: "La Constitución establece en el artículo 74, fracción IV, que la Cámara de Diputados tiene la facultad exclusiva de examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlos. De esta forma debemos concluir que la vigencia constitucional de la Ley Fiscal es de un año". (11)

El fiscalista Ernesto Flores Zavala, nos comenta lo siguiente:

"La Ley de Ingresos contiene únicamente una enumeración de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos que puede percibir una entidad pública. Las Leyes reglamentarias de cada impuesto señalan los elementos esenciales que deben tener: objeto, cuota, sujeto, procedimiento, etc. De manera que es indispensable la existencia de las leyes reglamentarias para que pueda percibirse el ingreso". (12)

Agregando también que... "aún cuando las leyes-

11.- Op. Cit. Supra Nota 2, Pág. 55

12.- Op. Cit. Supra Nota 7, Pág. 255.

de ingresos sólo contienen una enumeración de los ingresos que puede percibir la entidad pública, al hacerlo impone también la obligación de pagarlos y declara vigentes y obligatorias las leyes reglamentarias de cada impuesto o derecho; estas leyes están limitadas a su vigencia a un ejercicio fiscal, y si no se menciona el ingreso que reglamenta en la nueva Ley de Ingresos, automáticamente pierden su valor". (13)

En relación con lo anterior, tenemos que el artículo 10. de la Ley de Ingresos de la Federación dice:

"ART. 10. - En el ejercicio fiscal de 1991, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran":

Respecto a esto, el autor Sergio Francisco de la Garza, dice que: "... de manera que la Ley de Ingresos -- si contiene una norma imperativa y general, porque establece la obligación principal de pagar los impuestos, -- derechos, y demás conceptos que menciona y al hacerlo -- renueva la vigencia de las demás leyes tributarias que --

de otra manera dejarían de estar en vigor". (14)

La Suprema Corte de Justicia de la Nación en -- Pleno, decidió adoptar un criterio opuesto a los anteriores, al resolver por unanimidad de votos en los amparos 8993/83, 3524/84, 279/81, 9622/81 y 7876/83, lo que transcribiremos literalmente, de la parte conducente:

"Es inexacto que a los particulares sólo puedan exigirles contribuciones que se encuentran fijadas en la Ley de Ingresos de la Federación, pues el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, no establece que sea forzadamente en esa ley -- en la que deban fijarse los tributos que han de recaudarse durante un año determinado sino que hace referencia a que las contribuciones deben fijarse en lo "... que dispongan las leyes". Es necesario tener en cuenta que de acuerdo con nuestro sistema legal, anualmente debe decretar el Congreso las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto del año fiscal siguiente. La forma en que normalmente se decretan tales contribuciones (impuestos, derechos o contribuciones especiales) es haciendo que la Ley de Ingresos respectiva, una simple enumeración de las diversas exacciones que deben cubrirse durante el año, sin especificar salvo casos excepcionales, ni cuotas ni formas de constitución del crédito fiscal y sólo estableciendo que las contribuciones enumeradas se causarían y recaudarán conforme a las leyes en vigor.

14.- Op. Cit. Supra Nota 6, Pág. 204.

Lo que sucede en realidad, es que, el Congreso de la Unión se vale de un procedimiento práctico para evitarse la tarea -- de volver a discutir y aprobar toda la legislación fiscal que ha regido en años -- anteriores, y que debe seguir rigiendo en un año determinado.

Pero si, como en el caso, el mismo Congreso considera necesario decretar otro gravamen para cubrir las necesidades previstas en el presupuesto de egresos no es -- indispensable que se prevea en la Ley de Ingresos; constitucionalmente basta con -- que esté en una ley expedida por el Congreso de la Unión, salvo los casos limitadamente señalados en el artículo 131 de la Carta Magna.

Por ello, no existe inconveniente constitucional alguno para decretar una contribución (impuesto, derecho o contribución especial) que deba recaudarse en un año -- determinado aún sin estar enumerada en -- la Ley de Ingresos de ese año. No hay -- precepto constitucional que se refiera a una ley de Ingresos; la Constitución Federal sólo se refiere a que los mexicanos -- están obligados a contribuir a los gastos públicos en la forma proporcional y equitativa que señalen las leyes (en plural), por lo cual ello puede hacerse en uno o -- varios ordenamientos.

En consecuencia si el artículo 32 transitorio combatido, forma parte de una ley -- expedida por el Congreso de la Unión, no puede estimarse contrario al precepto -- constitucional invocado por el hecho de -- que no esté previsto el gravamen en la -- Ley de Ingresos". \*

Como puede observarse, la Suprema Corte de Jus -

\*Esta tesis no se publicó.

ticia de la Nación, prepta en principio la distinción - apuntada de Gabino Fraga, en el sentido de que existen - por un lado disposiciones tributarias que determinan en general las contribuciones a causarse anualmente y por el otro lado, disposiciones tributarias que regulan específicamente la manera en que se causarán dichas contribuciones.

En este sentido se ha pronunciado el Maestro -- Margán Marautou al manifestar:

"Como para los miembros del Congreso de la Unión sería cansado y fastidioso el que año con año tuvieran que leer las mismas leyes que aprobaron para el ejercicio que está por concluir, se ha seguido la costumbre de que en un sólo ordenamiento conocido como Ley de Ingresos de la Federación, se hagan aparecer los renglones -- correspondientes a las leyes fiscales que se desea mantener en vigor en el ejercicio fiscal siguiente, ahorrando se en esa forma el trabajo que significaría aprobar ley por ley". (15)

De tal forma que podemos apreciar con claridad - que aquí estamos en presencia del principio de anualidad presupuestaria, que va a convertirse en uno de los - puntales que refuerzan el equilibrio de los Poderes que - deben imperar en las democracias (los Poderes de la - - Unión), es decir, que la realidad financiera nos muestra que año con año se repiten las mismas fuentes de ingresos (que es la Ley de Ingresos de la Federación) y que - por lo tanto éste es el ordenamiento legal mediante el - cual se aplica el mencionado principio de anualidad de - las contribuciones, por lo que debemos mencionar que es- - tos tendrían el carácter de ordinarios, los cuales son: - ..."aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose - en cada ejercicio fiscal, y en un presupuesto bien esta- - blecido deben cubrir enteramente los gastos ordinarios". - (16)

Como corolario de lo hasta aquí comentado, se -- debe señalar que es muy importante tener en cuenta que - la actividad económica es aquella que tiene como objeto - satisfacer las necesidades humanas y que la actividad fi

naciera se limita a la satisfacción de las necesidades - públicas que el Estado ha tomado a su cargo. Pues si, - el Estado requiere de un patrimonio para llevar a cabo - sus funciones, dentro del cual los ingresos públicos re- presentan una parte importante. De esto se sigue el con- cepto de "actividad financiera" del Estado, que para el - tratadista Joaquín B. Ortega es "... la actividad que - desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los me- dios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a - la realización de sus propios fines." (17)

Así las cosas, no debemos perder de vista que la parte relevante de la actividad administrativa gubernamental está constituida por la gestión de intereses económicos.

## CAPITULO II

### "ALGUNOS COMENTARIOS ACERCA DE LOS IMPUESTOS"

#### A.--LAS CONTRIBUCIONES EN GENERAL.

Como se dijo en el capítulo que antecede, - la actividad financiera del Estado es de suma importan -  
cia; puesto que tiene como propósito la satisfacción -  
de las necesidades públicas que ha tomado a su cargo. Además, el Estado no solamente se ocupa de dar satis -  
facción a las necesidades públicas, sino que incluso -  
también se ocupa de satisfacer ciertas necesidades pri -  
vadas, ejemplo de la cual se puede mencionar los pro -  
gramas que se encaminan a cubrir elementales necesida -  
des de los indigentes.

De lo anterior resulta como hecho notorio -  
el extraordinario crecimiento del Estado moderno, así -  
como la constante invasión que observa hacia diversas -  
actividades que como un criterio literal se considera -  
ban propiamente privadas, de tal suerte que al acrecen

tar sus actividades sucede lo mismo con sus gastos. Por ello requiere de recursos económicos indispensables para sufragar esos gastos, constituyendo los impuestos la primera figura tributaria en importancia como fuente de tales recursos. A esta figura nos referiremos en el presente capítulo.

#### A.1.- LOS IMPUESTOS.

Diversas han sido las definiciones propocionadas por los estudiosos del Derecho Fiscal respecto del concepto de impuestos, considerándose prudente transcribir brevemente aquellas que más se acercan o se asemejan a la idea que de estos tiene nuestra legislación-positiva. El objetivo que perseguimos con esto, es el de exponer un marco teórico que nos sirva de referencia para tratar de encuadrar en él, al impuesto.

#### A.2.- DEFINICION.

Así tenemos que el tratadista Sergio Francisco de la Garza nos dice que: "Por impuesto se entienden

las prestaciones obligatorias en dinero o en especie, - que fijan las leyes para cubrir los gastos públicos".

(18)

Por su parte, el autor Ernesto Flores Zavala nos señala que el impuesto es "en esencia una aportación que dan los miembros del Estado, cuando su capacidad económica se los permite por un imperativo derivado de la convivencia de una sociedad políticamente organizada". (19)

En cambio, el jurista Eheberg define a los impuestos como: "Prestaciones hoy por lo regular en dinero, al Estado y además entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas". (20)

El tratadista italiano Luigi Cossa nos men -

18.- Op. Cit. Nota 6 Pág. 348.

19.- Flores Zavala, Ernesto, Nota 7, Pág. 35.

20.- Idem. Pág. 35.

ción que el impuesto: "Es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales".(21)

Para Vitti de Marco el impuesto: "Es una parte de la renta del ciudadano que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales". (22).

E.R.A. Seligman lo define como: "...una contribución de una persona forzada por el gobierno para costear los gastos realizados en intereses comunes sin referencia a los beneficios especiales prestados". (23).

Manuel Morselli lo define como: "Una deducción obligatoria de la riqueza privada querida por el Estado y por las entidades menores para ser destinada a la consecución de los fines generales de la vida pública". (24)

21.- Ibidem, Pág. 36.

22.- Idem. Pág. 35.

23.- Ibidem. Pág. 36.

24.- Idem. Pág. 36.

Para los efectos del presente trabajo de investigación se tendrá en cuenta la definición proporcionada por Sergio Francisco de la Garza, (que ya ha quedado precisada en líneas anteriores), esto es, que por impuesto se debe entender a las prestaciones obligatorias en dinero o en especie que fijan las leyes para cubrir los gastos públicos, misma que coincide en esencia con la definición legal de impuestos establecida en el artículo 2º, fracción I, del Código Fiscal de la Federación en vigor, que ya quedó transcrita en el capítulo anterior y a la que nos remitimos para evitar repeticiones inútiles.

Ahora bien, como antecedentes de la definición actual tenemos que, tanto en el Código Fiscal Federal de 1938, como también en el de 1966, se dieron los siguientes conceptos:

Código de 1938 "Art. 2º.- Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie, que el Estado fija unilateralmente con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal".

De la misma forma, el Código Fiscal de la Federación, inmediato anterior al vigente nos define al impuesto, en su artículo 2º, de la manera siguiente:

"Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio a cargo de las personas físicas o morales, para cubrir los gastos públicos".

#### A.3.- ELEMENTOS DE LA DEFINICION.

Si tomamos en cuenta que etimológicamente -- se entiende por "definir" (voz que viene del latín "definire") "fijar con claridad, exactitud y precisión -- la significación de una palabra o la naturaleza de una cosa". (25)

Tenemos que el concepto utilizado por el citado Código de 1966, es el que nos brinda concretamente los caracteres generales de los impuestos, que pueden desglosarse de la siguiente manera:

25.- Op. Cit. Nota No. 1, Pág. 427.

Nos dice la definición que son impuestos: "LAS PRESTACIONES..." de tal forma que la naturaleza jurídica de todo impuesto es el de una prestación, esto es, de dar al Estado una parte proporcional de la riqueza personal del individuo, que da origen a la relación jurídica unilateral, que une al contribuyente con la autoridad fiscal o Estado. Unilateral, porque el individuo que contribuye no recibe un beneficio directo y concreto, puesto que la finalidad de los impuestos se refiere a solventar los gastos públicos en beneficio de toda la colectividad. También debemos señalar que las prestaciones forzosamente son "un dar", ya que en la actualidad no existen los tributos que consisten en un "hacer" y, por lo tanto, necesariamente debe de ser un "dar".

En siguiente término, se habla de las prestaciones "EN DINERO O EN ESPÉCIE...", ya que el pago de los impuestos se hace normalmente de manera pecuniaria, es decir, se cubre en dinero actualmente, puesto que en épocas anteriores se podían cubrir algunos gravámenes con semillas, tierras o ganado. Hoy en día, --

normalmente se pagan en numerario.

Las prestaciones en dinero o en especie, --  
"QUE FIJA LA LEY CON CARACTER GENERAL Y OBLIGATORIO...",  
la prestación tributaria es general, obligatoria y por-  
lo tanto, coactiva. Debe ser general, abstracta e impe  
sonal. Es general, ya que debe de imponerse a las per -  
sonas o contribuyentes que tengan capacidad para pagar-  
impuestos y no solo para determinadas personas, es de -  
cir, debe de ser impersonal.

Es obligatoria, ya que la palabra impuestos-  
nos da esa idea, pues deriva de la palabra latina "im -  
ponerse" que significa "poner carga, obligación u otra-  
cosa". (26)

Va a ser también coactiva, ya que si los - -  
obligados no cumplen voluntaria y oportunamente con --  
su pago, el Estado los hace cumplir forzosamente, por -  
medio de multas y recargos, así como de la instauración  
del procedimiento administrativo de ejecución.

Por lo que se refiere a las prestaciones en dinero o en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio "A CARGO DE PERSONAS FISICAS O MORALES...", podemos decir que en nuestro derecho hay dos tipos de personas contribuyentes, como son las personas físicas y las personas morales. Nuestro Código Fiscal vigente así lo menciona en su artículo 1o., que a la letra dice:

"Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..."

Continuando con los elementos de la definición, tenemos que: las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio son a cargo de personas físicas o morales "PARA CUBRIR LOS GASTOS PUBLICOS".

El cubrir los gastos públicos es uno de los requisitos que se deben de satisfacer para que un impuesto sea válido constitucionalmente, ya que así lo --

establece el artículo 31 fracción IV, de nuestra Constitución Federal.

También podemos decir que lo anterior justifica la relación jurídica Estado-contribuyente, con la cual el primero posee autoridad para exigir el pago oportuno y fiel de los contribuyentes.

Lo antes expuesto, como se mencionó con anterioridad, está contemplado dentro de los principios constitucionales consagrados en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna, los cuales se reconocen por nuestro Máximo Tribunal en las siguientes tesis:

**\*IMPUESTO, DESTINO DE LOS, EN RELACION CON LOS OBLIGADOS A PAGAR LO.-** De acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: Primero, que sea proporcional, segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente -

el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que esta no concedió una facultad omnimoda para establecer las exacciones que a juicio del Estado fueron convenientes, sino una facultad limitada para estos tres requisitos". (27)

"IMPUESTOS, APLICACION DE LOS --  
IMPUESTOS.- Al establecer la ---  
fracción IV del artículo 31 Cong  
titucional, la obligación de con  
tribuir para los gastos públicos,  
así de la Federación, como del --  
Estado o Municipio en que resi -  
dan los contribuyentes, está se  
ñalado que los impuestos federa  
les se aplicarán exclusivamente  
para los gastos de la Federación,  
los estatales para los Estados -  
y los municipales para los Muni  
cipios; de manera que si una ley  
impone una obra determinada de -  
un Municipio y extiende la exa -  
cción del impuesto a toda la Re  
pública, indudablemente que la -  
contribución es inconstitucio --  
nal, en virtud de que las obras  
de carácter municipal unicamente  
puede cubrirse con los arbitrios  
municipales". (28)

27.- LA INTERPRETACION CONSTITUCIONAL DE LA SUPREMA COR  
TE DE JUSTICIA DE LA NACION EN MATERIA DE IMPUESTOS  
1917-1985. ED. Instituto de Investigaciones Jurídicas  
de la UNAM, 2a. Edición, México, 1989. Pág. 111.

28.- Idem.

Ahora bien, para entender las ideas anteriores debemos tener una noción de lo que es el gasto público, que explica la Suprema Corte de Justicia de la Nación en los siguientes términos:

"Por Gastos Públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado; sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos". (29)

Así también, la Ley de Presupuesto de 1976, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de ese año, nos daba una definición en su artículo 2o. que decía:

"El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como los pagos de pasivo o de deuda pública, -- que realizan:

- I.- El Poder Legislativo.
- II.- El Poder Judicial,
- III.- La Presidencia de la República.
- IV.- Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, la Procuraduría General de la República.
- V.- El Departamento del Distrito Federal.

29.- Apéndice al Semanario Judicial de la Federación -- (año 1965), 1a. parte, Vol. II, pág. 768.

- VI.- Los Organismos Descentralizados,  
VII.- Las empresas de participación estatal mayoritaria.  
VIII.- Los Fideicomisos en los que el fideicomitente será el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII..."

Siguiendo las ideas del maestro Margain Manautou, tenemos la obligación de contribuir para satisfacer el presupuesto, toda impuesto que se establezca y que no esté destinado a satisfacer el gasto aprobado por la Cámara de Diputados, debe reputarse inconstitucional". (30)

También podemos mencionar que el artículo 10. del Código Fiscal de la Federación en vigor, establece en la parte final de su primer párrafo:

"Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto específico".

Asimismo, la Suprema Corte de Justicia de --  
la Nación lo reconoce en las siguientes tesis:

"GASTO PUBLICO, NATURALEZA CONSTITU  
CIONAL DEL.-- La circunstancia o el  
hecho de que un impuesto tenga un --  
fin específico determinado en la --  
Ley que lo constituye y regula, no le  
quita, ni puede cambiar, la natura  
leza de estar destinado el mismo im  
puesto al gasto público, pues basta  
consultar el presupuesto de egresos  
de la Federación para percatarse --  
de como, todos y cada uno de los --  
 renglones del presupuesto de la Na  
ción tienen fines específicos, como  
lo son, comunmente, la construcción  
de obras hidráulicas, de caminos na  
cionales o vecinales, de puentes, --  
calles, banquetas, pagos de suel --  
dos, etc.". (31)

"GASTOS PUBLICOS. Por gastos públi  
cos no deben entenderse todos los --  
que pueda hacer el Estado, sino --  
aquellos destinados a satisfacer --  
las funciones y servicios públicos.  
ID. ID. Al establecer la fracción --  
IV del artículo 31 Constitucional, --  
la obligación para contribuir a los  
gastos públicos así de la Federa --  
ción como del Estado y Municipio en  
que resida, se está refiriendo a --  
que los impuestos federales se apli  
caran exclusivamente para los gas --  
tos de la Federación los estatales--  
para los de los Estados y los Muni  
cipales para los Municipios; por lo  
que si una ley impusiere una con --  
tribución para una obra determinada  
de un Municipio y extendiera su --

31.- Informe de la Sala Auxiliar de la Suprema Corte de  
Justicia de la Nación 1969, Pág. 25

aplicación a toda la República, in -  
dudablemente que contrariaría la -  
Constitución, porque las obras de -  
carácter municipal únicamente pue -  
den cubrirse con los arbitrios mu -  
nicipales".(32)

#### A.4.- PRINCIPIOS TEORICOS.

Para hablar sobre principios teóricos, cabe mencionar al economista inglés Adam Smith, autor de -- un tratado de economía política llamada "Investigación sobre la Naturaleza y Causas de la Riqueza de la Na -- ción", que se publicó en el año de 1876, y que consta de cinco libros, de los cuales el último, o sea, el li bro V, lo dedica al estudio de los impuestos. En él -- establece los cuatro principios teóricos, que a la fecha todavía continúan vigentes e inspirando a las le - gislaciones fiscales contemporáneas y que son:

- a).- Principio de Justicia.
- b).- Principio de Certidumbre.
- c).- Principio de Comodidad.
- d).- Principio de Economía. (33)

32.- Op. Cit. Nota 27, Pág. 85

33.- Op. Cit. Nota 7, Pág. 133.

Principios que se explican de la siguiente manera:

A.4.1.- a).- Principio de Justicia.- Adam Smith, en su obra nos dice: "Los súbditos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a los ingresos que disfrutan bajo la protección estatal. Los gastos del gobierno, en lo que concierne a los súbditos de una gran Nación, vienen a ser como los gastos de administración de una gran hacienda con respecto a sus obligados a contribuir en proporción a sus respectivos intereses. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad de la imposición". (34)

Lo fundamental de este principio de Justicia es que los impuestos deben ser justos. Asimismo, se derivan otros dos principios que son el de generalidad y el de uniformidad.

34.- SMITH, Adam, "Investigaciones sobre la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones". Ed. Fondo de Cultura Económica, 4a. Reimpresión, México, 1984. Págs. 726-727.

"El principio de Generalidad, exige que paguen impuestos todas aquellas personas que se encuentran comprendidas dentro de las hipótesis generales y abstractas que establezcan las leyes y que no dejen de pagar a los quienes se comprenden en ellas".

"El Principio de Uniformidad, proclama la igualdad de todos frente al impuesto, esa igualdad requiere que todos contribuyan a los gastos públicos de acuerdo con su capacidad contributiva, de tal manera que a mayor capacidad contributiva la aportación sea mayor." (35)

A.4.2.- b).- Principio de Certidumbre.- El impuesto -- que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente que para cualquier otra persona.

A.4.3.- c).- Principio de Comodidad.- En este principio todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la manera que sean más cómodos para el contribuyente. Un impuesto sobre la renta de las tierras o de las casas, pagadero en el momento mismo en que el dueño las cobra, se --

percibe con la mayor comodidad para el contribuyente, -- pues se supone que en esta época se halla en mejores -- condiciones de satisfacerlo. Los impuestos de bienes -- de consumo y artículos de lujo se pagan por el consumi- -- dor de manera muy cómoda para él.

A.4.4.- d).- Principio de Economía.- Consig- -- te en que toda contribución debe de percibirse de tal- -- forma que haya la menor diferencia p<sup>o</sup>sible entre las -- sumas que salen del bolsillo del contribuyente y los -- que se ingresan en el tesoro p<sup>u</sup>blico, acortando el pe- -- ríodo de exacción lo más que se pueda. Un impuesto so- -- lamente puede recabar de los particulares mayores can- -- tidades de las que de hecho se ingresan en las cajas -- del Estado en los cuatro casos siguientes:

Primero.- Cuando la exacción requiere un -- gran número de funcionarios, cuyos salarios absorben -- la mayor parte del producto del impuesto y cuyos emo- -- lumentos suponen otra contribución extra sobre el pue- -- blo.

Segundo.- Puede ser causa de que una parte del capital de la comunidad se separe de un empleo más productivo, para dedicarlo a otros menos productivos.

Tercero.- Las multas y otras penas en que incurren los infortunados individuos que tratan sin éxito de evadir el impuesto, pueden con frecuencia arruinarlos, terminando así con el beneficio que la comunidad pudiera derivar del empleo de sus capitales. Un impuesto imprudente ofrece grandes tentaciones de evadirlo.

Cuarto.- Cuando se sujeta a los pueblos a visitas frecuentes y fiscalizaciones odiosas, por parte de los recaudadores, se les hace objeto de muchas vejaciones innecesarias, opresiones e incomodidades, y aunque la vejación, en un sentido riguroso, no significa ningún gasto, es ciertamente equivalente a una carga que cualquiera redimiría gustoso. De uno u otro modo, los impuestos llegan a ser con frecuencia mucho más gravosos para el pueblo que ventajosos para el soberano.

De acuerdo a los anteriores principios, agrega Adam Smith en la obra ya citada que: "La justicia -- clara y evidente de las cuatro máximas antes citadas ha contribuido a recomendarlas en mayor o menor grado, a la atención de todas las naciones. Todas ellas han procurado que sus tributos fuesen lo más equitativo posible, ciertos y cómodos para el contribuyente, tanto por lo que respecta a la época como al modo de pago, y lo menos gravoso para el pueblo en proporción al ingreso -- que reportan al soberano." (36)

El autor Arrijo Vizcaíno expresa en su obra "Derecho Fiscal", la siguiente idea:

"Después de Adam Smith todos los especialistas en la materia que se han ocupado de analizar los principios básicos del derecho fiscal no han hecho otra cosa que repetir, ampliar o comentar las formas máximas del escritor británico; sin aportar nada que sea estrictamente novedoso, aunque algunas de sus ideas no dejan de ser brillantes y dignas de aportación, tal es el caso de Adolfo Wagner, que partiendo de los principios de

proporcionalidad, economía, y justicia propone otras -- interesantes reglas de administración fiscal o de Gas -- tón Jeze que preferentemente desarrolla el principio -- de certidumbre del principio de economía. Es decir, na- die puede apartarse de los lineamientos fundamentales -- trazados por el gran clásico de la economía política.--- De ahí que los principios de la que recomiendan los au- tores modernos sólo pueden recibir el nombre de "com -- plementarios", en virtud de que únicamente abundan en -- el contenido y explicación de los principios básicos -- que son obra de Adam Smith y que al parecer permanece-- rán inmutables durante muchos años". (37)

#### B.- ELEMENTOS QUE INTEGRAN A LOS IMPUESTOS.

Siguiendo en este apartado con los linea --- mientos anteriormente expuestos, haremos a continuación un análisis breve de los elementos constitutivos que -- deben de contener las leyes, que son los actos que - -- crean a los impuestos; las leyes deben de contener abso- lutamente todos sus elementos constitutivos y por lo --

37.- ARRIJOJA VIZCAINO, Adolfo, "DERECHO FISCAL", Ed. - - Themis, México, 1985, Págs. 64-65.

tanto, en este apartado nuestro objetivo es el de exponer cuales son dichos elementos del impuesto:

**B.1.- Elementos Subjetivos**

Sujeto Activo

Sujeto Pasivo.

**B.2.- Elementos Objetivos.**

Objeto.

Base Gravable.

Cuota o Tasa.

Tarifa; y

Forma de Pago.

**B.1.- ELEMENTOS SUBJETIVOS.**

**B.1.1. Sujeto Activo.**

Para hablar de Sujeto Activo de la relación jurídica fiscal nos apoyaremos en la fracción IV del artículo 31 Constitucional que establece:

"Son obligaciones de los Mexicanos: Fracción IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipios en que residan"....

Por lo tanto, y de acuerdo a la fracción anterior, podríamos decir que el sujeto activo del impuesto es "aquella autoridad fiscal, sea Federal, Estatal o Municipal, que en representación del Estado, tiene la facultad de recaudar impuestos, en base a una ley". En México la Dependencia Federal encargada de dicha obligación es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con fundamento en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1976, tiene atribuciones tales como:

"Fracción II.- Cobrar los impuestos derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes...."

De igual forma, en el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 49, se establece en su párrafo segundo:

"La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice..."

Por consiguiente, debemos decir que, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la representante del Estado obligada para fungir como sujeto activo en la relación Estado-Contribuyente, y que tiene -- facultades suficientes para exigir coactivamente al su jeto pasivo el pago de los impuestos.

Ahora bien, el sujeto activo va a tener obligaciones principales o primarias y secundarias. La obligación principal consiste en la percepción o cobro -- de la prestación tributaria. Establecido un impuesto en la ley, el Estado debe de cobrarlo, porque la ley obliga tanto al fisco como al particular. Las obligaciones-secundarias pueden ser de hacer o de no hacer.

#### B.1.2. Sujeto Pasivo.

En el Código Fiscal Federal vigente no se da

una definición de sujeto pasivo del impuesto. El Código Fiscal de 1966, en el primer párrafo del artículo 13, disponía:

"Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal..."

Conforme al artículo 19 del Código Fiscal Federal, vigente, tienen el carácter de sujetos pasivos "las personas físicas o morales que estén obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas."

También el sujeto pasivo va a tener obligaciones tanto principales como secundarias.

La principal, es su obligación de pagar el impuesto. Las secundarias, pueden ser: de hacer, de no hacer o de tolerar.

De acuerdo a lo anterior, una persona (física o moral) está obligada al pago de una prestación al fisco federal, cuando el fisco está en posibilidad de exigirle el pago de la prestación debida". (38)

Ahora bien, mencionaremos las definiciones -- que algunos estudiosos del Derecho Fiscal nos dan de lo que es el sujeto pasivo. Así tenemos que para el Doctor Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez es: "La persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en -- virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma, el sujeto pasivo debe ser una persona física o moral, en los términos del derecho común como lo reconoce el artículo primero del Código Fiscal de -- la Federación".

Para el tratadista Sergio Francisco de la -- Garza; el "Sujeto pasivo llamado también "causante" y -- "contribuyente" es el sujeto obligado en virtud de la -- propia naturaleza de los hechos impositivos, que de acuerdo con la Ley resultan atribuibles a dicho sujeto por --

ser el que lo realiza". (39)

El maestro Raul Rodríguez Lobato nos dice: -  
"sujeto pasivo de la obligación fiscal, es la persona -  
que conforme a la ley debe satisfacer la prestación en-  
favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien,  
se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal".  
(40)

El autor Ernesto Flores Zavala sólo nos men-  
ciona que "Es aquel sujeto que la Ley le impone deter-  
minadas obligaciones". (41)

Para finalizar el presente inciso, daremos -  
la definición que contenía el Código Fiscal de la Fede-  
ración anterior al vigente, el cual decía en su artícu-  
lo 13 que:

"El sujeto pasivo de un crédito fiscal es --  
la persona física o moral, mexicana o extranjera que de

39.- Op. Cit. Nota 6 Pág. 459.

40.- RODRIGUEZ LOBATO, Raúl, "DERECHO FISCAL", Ed. Har-  
la, México, 1986, 2a. Edición, Pág. 135.

41.- Op. Cit. Nota 7 Pág. 54.

acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una --  
prestación determinada al Fisco Federal". (42)

## B.2. ELEMENTOS OBJETIVOS.

### B.2.1. El Objeto.

El objeto es lo que en la doctrina tributa --  
ria se conoce como "hecho imponible", o "hecho genera --  
dor del crédito fiscal", el cual podemos definir como:

"OBJETO es la situación de hecho o de dere --  
cho prevista por la ley, que determina la causación de --  
un impuesto". (43)

Al "HECHO IMPONIBLE" alude el artículo 6º --  
del Código Fiscal de la reedición vigente, en su pri --  
mer párrafo párrato, el cual dispone:

"Las contribuciones se causan conforme se --  
realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previs --  
tas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en --

42.- Código Fiscal de 1966.

43.- Op. Cit. Supra Nota 37 Pág. 70

que ocurran..."

### B.2.2. Base Gravable.

La Base Gravable: "es la cantidad en dinero o en especie que se toma para calcular el pago del impuesto". (44)

### B.2.3. Cuota.

"Es la porción en dinero o especie, señalada por la ley en forma previa exacta o precisa, que se percibe por unidad tributaria o fiscal, esto es, por -- medida, número o peso". (45)

Hay varios tipos de cuota que son:

a).- Cuota De Derrama.- "Significa en términos generales, el repartimiento de un impuesto o gasto". (46)

- 44.- PORRAS Y LOPEZ, Armando, "Derecho Fiscal", Ed. Textos Universitarios, S.A. México, 1972, Págs. 8-9.
- 45.- Idem Pág. 9
- 46.- SANCHEZ LEON, Gregorio, "DERECHO FISCAL MEXICANO", Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1983,- Pág. 265.

Para el tratadista Erenesto Flores Zavala la Cuota de Derrama es "la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del impuesto, después de distribuirse entre los sujetos, teniendo en cuenta la base imponible, y se calcula la cuota que corresponde a cada unidad fiscal". (47)

b).- Cuota Fija.- "Es cuando en la ley se señala la cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria". (48)

c).- Cuota Proporcional.- "Hay este tipo de cuota cuando se señala un tanto por ciento fijo, - - cualquiera que sea el valor de la base" (49)

d).- Cuota Progresiva.- "Hay impuesto progresivo, cuando el tipo de gravamen (es decir, la cuota -- proporcional) aumenta a medida que lo hace la base impositiva (o grávable)". (50)

47.- Op. Cit. Nota 7 Pág. 111

48.- Idem Pág. 113.

49.- Ibidem Pág. 112.

50.- Idem. Pág. 265.

El autor Briseño Sierra explica que la Cuota Progresiva se ha subdividido en directa o indirecta, la directa, implica un crecimiento de la base gravable y de la cuota, y puede ser por clases o secciones; la indirecta se limita al crecimiento de la porción gravable con la cuota proporcional, ya sea el valor del objeto o de la base cuyo aumento produce la progresividad". (51)

e).- Cuota Progresiva.- "El impuesto progresivo, es una progresividad inversa, en cuanto a mayor base gravable, menor es el porcentaje. En la regresividad las cuotas disminuyen al aumentar la base imponible". (52)

#### B.2.4. Tarifa.

La Tarifa "Es la lista o agrupamiento ordenado de unidades o cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría". (53)

51.- Ibidem Pág. 266.

52.- Idem Op. Cit. Pág. 266.

53.- Ibidem Pág. 109.

B.2.5. Forma de Pago.

"Aquí es necesario que la norma fiscal señale los plazos y fecha en las que los sujetos pasivos -- están obligados a enterar los tributos que hayan causado". (54)

Ahora bien, para concluir con esta parte del presente trabajo, tendremos que mencionar las palabras oportunas del fiscalista Adolfo Arrijoja Viscaino, haciendo alusión a los elementos constitutivos en comento y que nos dice:

"Cuando una ley fiscal establece con certeza y precisión todos y cada uno de los elementos que hemos enumerado, desaparece o al menos reduce considerablemente a través de la expedición de reglamentos y circulares, abusen arbitrariamente de los sujetos pasivos cobrándoles tributos en condiciones confiscatorias y ruinosas a la postre". (55)

54.- Op. Cit. Nota 37 Pág. 158.

55.- Idem Págs. 158-159.

### C. ALGUNAS CLASIFICACIONES DOCTRINARIAS.

Una vez que hemos tratado los aspectos más-- importantes de los impuestos como son su definición, -- sus caracteres generales y los elementos que los inte -- gran, además de sus principios teóricos, pasamos a men -- cionar las clasificaciones que sobre los impuestos se -- han elaborado por los estudiosos fiscalistas más impor -- tantes, para lo cual tendremos que principiar la exposi -- ción diciendo que:

De acuerdo a la forma en que recaen o impac -- tan sobre los sujetos pasivos tenemos:

#### C.1. IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS.

Conforme a la teoría tradicional: los impues -- tos directos son "Aquellos que el sujeto pasivo no pue -- de trasladar a otras personas, sino que inciden directa -- mente en su propio patrimonio; de acuerdo con este cri -- terio sería impuesto directo el impuesto sobre la ren -- ta o los productos del trabajo, por que el trabajador --

a quién se le retiene el impuesto no puede trasladarlo a ninguna otra persona, recuperándolo en esa forma, sino que gravita directamente sobre su patrimonio". (56)

Por impuestos indirectos debemos entender -- "aquellos que, por el contrario, el sujeto pasivo puede trasladar a otra persona, de manera tal que no sufre el impacto económico del impuesto en forma definitiva: ejemplo, será en nuestro sistema federal, el (antiguo)-impuesto sobre ingresos mercantiles, pues el comerciante mediante una adición al precio de las mercancías vendidas, lo trasladaba al consumidor y recuperaba el dinero que tuvo que pagar al fisco federal". (57)

Ahora de acuerdo a la teoría moderna:

Los impuestos directos son "Aquellos que inciden sobre utilidades o rendimientos,... podemos citar el Impuesto sobre la Renta que tiene por objeto gravar las utilidades o rendimientos que obtengan las sociedades mercantiles, las personas físicas, los residentes -

56.- Op. Cit. Nota 6 Pág. 383.

57.- Idem Pág. 383.

en el extranjero y las personas físicas que realicen - actividades empresariales, de fuentes de riqueza ubicadas en México". (58)

Los impuestos indirectos son "los que van a gravar operaciones de consumo, ... el caso típico de un tributo indirecto lo tenemos en el IVA, ... toda vez - que tiene por objeto gravar una serie de operaciones de consumo que pueden ser entre otras: la enajenación de - bienes, la prestación de servicios, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios". (59)

En atención a la materia imponible u objeto - del gravamen tenemos:

#### C.2. IMPUESTOS REALES Y PERSONALES.

Impuestos Reales son "Los que se desatienden de las personas y exclusivamente se preocupan por los - bienes o cosas que gravan". (60), como ejemplo tenemos-

58.- Op. Cit. Nota 37 Pág. 300

59.- Idem. Pág. 300.

60.- Op. Cit. Nota 2 Pág. 90.

el Impuesto Predial, el Impuesto sobre el Uso o Tene-  
cia de los Vehículos, etc.

Impuestos Personales son "Aquellos que gravan los ingresos, utilidades, ganancias, o rendimientos ob-  
tenidos por personas físicas o morales como consecuen-  
cia del desarrollo de los diversos tipos de actividades-  
productivas, .... a los que se encuentran dedicados e  
independientemente o al margen de su vinculación jurídi-  
ca con cosas o bienes o derechos reales. En este sentido,  
la gran mayoría de los tributos establecidos por nues-  
tro derecho fiscal tienen el carácter de personales".  
(61)

### C.3. IMPUESTOS GENERALES Y ESPECIALES.

Los Impuestos Generales son "Aquellos que gra-  
van diversas actividades económicas, las que sin embargo,  
tienen en común el ser de la misma naturaleza, "como ejem-  
plo de esta clasificación tenemos el Impuesto al Valor --  
Agregado. (62)

61.- Op. Cit. Nota 3/ Pág. 301.  
62.- Idem. Pág. 301.

Los Impuestos Especiales son "Aquellos que exclusivamente inciden sobre una determinada actividad-económica" (63) Como ejemplo tenemos la adquisición de inmuebles, el Impuesto de minería, etc.

Atendiendo a la forma de calcular el impuesto existen:

#### C.4. IMPUESTOS ESPECIFICOS Y AD VALOREM

Impuestos Especificos son "Aquellos cuyas cuotas, tasas o tarifas, atienden para su correspondiente determinación en cantidad líquida, al peso, medida, volumen, cantidad y dimensiones en general del objeto gravado". (64)

Los Impuestos Ad Valorem "Son los que atienden al valor o precio del producto, u objeto gravado". (65) El ejemplo de nuestra legislación federal lo encontramos en la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, conforme a la cual quién compra una -

63.- Ibidem Pág. 301.

64.- Idem Pág. 301.

65.- MARGAIN M., Emilio, Op. Cit. Nota 11 Pág. 96.

cajetilla de cigarros populares sin filtro paga mucho -  
menos que quién compra otro tipo de cajetilla de ciga -  
rros, ya que es un gravamen que atiende al precio.

D. EL HECHO IMPONIBLE.

En este apartado daremos una serie de defi -  
niciones de algunos estudiosos del Derecho Fiscal, los-  
cuales nos van a hacer ver que el hecho imponible permí-  
te que se de por fuerza de ley la obligación tributaria.

Por lo tanto, debemos decir que el hecho Im-  
ponible "es la situación jurídica o de hecho que el le-  
gisla dor seleccionó y estableció en la ley para que al-  
ser realizada por un sujeto se generara precisamente la  
obligación tributaria sustantiva, es decir, la obliga -  
ción de dar". (66)

Para el Doctor Luis Humberto Delgadillo Gu -  
tiérrez, el hecho imponible es: "una conducta que al --  
adecuarse al supuesto genérico de la norma da lugar a la

obligación tributaria en general".

Como podemos observar, la legislación fiscal establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis cuya realización es el nacimiento de la obligación fiscal, por lo tanto "ese presupuesto de hecho o hipótesis en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta o hipotética, se le ha dado en llamar haciéndose eco de Jarach, hecho imponible". (67)

Para el autor Fernando Sainz De Bujanda, el hecho imponible es "El conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta". (68)

Como podemos observar, el hecho imponible es el punto de partida obligado para el nacimiento de la obligación tributaria.

Así también, para finalizar el presente apar

67.- Op. Cit. Nota 40 Págs. 114-115.

68.- Idem. Pág. 105.

tado es conveniente dar una definición legal, la cual se encuentra plasmada en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, en cuyo primer párrafo se establece:

"Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran".

### CAPITULO III

#### "LOS IMPUESTOS Y SU CONSTITUCIONALIDAD"

##### A. FUNDAMENTACION CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS.

La Fundamentación de los impuestos se plasma en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal que literalmente establece:

"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."

Podemos decir que de dicho texto se desprenden los principios constitucionales de los impuestos o la constitucionalidad de los mismos, siendo importante aclarar que no son privativos de los impuestos, sino que, se aplican y rigen a las contribuciones en general.

En relación con lo anterior, se estima necesario agregar que en nuestro país la única fuente formal del Derecho Fiscal es la Ley, como se desprende del tex-

to constitucional, ya transcrito, lo cual se ve reforzado por lo establecido en el artículo 73, fracción VII -- de la propia Carta Magna, en el que se señala como atribución del Congreso de la Unión el discutir y aprobar -- las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. situación que, como más adelante se detallará, le confiere las características esenciales a los impuestos en nuestro sistema jurídico.

A.1. ANTECEDENTES HISTORICOS DEL ARTICULO 31, FRACCION IV CONSTITUCIONAL.

Ahora bien, antes de iniciar el análisis de los mencionados principios es conveniente hacer una breve referencia de sus antecedentes históricos, la cual -- se considera importante para entender el porqué el Congreso Constituyente de 1917 redactó el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna en la forma en que lo hizo.

De acuerdo a un examen cronológico de los -- antecedentes más importantes tenemos los siguientes:

A).- El primer antecedente, de acuerdo con un estudio realizado por el Señor Ministro Salvador Rocha Díaz y que apareció publicado en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 31, 3a. Epoca, año III, correspondiente al mes de Julio de 1990, lo encontramos en el Acta del Ayuntamiento de México de 19 de Julio de 1908, a través de la cuál se declaró insubsistente la adicación hecha por los reyes Carlos VI y Fernando VII, en cuyo vigésimo cuarto párrafo señaló: "este es el concepto general del Reino que explica México como su Metropoli; manifiesta a V.E. y a todo el orbe. Sus habitantes están dispuestos a sostenerlos con sus personas sus bienes, y derramarán hasta la última gota de su sangre para realizarlo. En defensa de causa tan justa la misma muerte les será apacible, hermosa y dulce..." (69). Tal y como lo señala el Señor Ministro en este texto se encuentra el indisoluble vínculo que la nacionalidad impone, ya sea de entregar la propia vida y del compromiso económico con la patria, de manera tal que este último es indispensable para conservar nuestra unidad.

69.- Rocha Díaz, Salvador, "Revista No. 31 Del Tribunal Fiscal de la Federación", 3a. Epoca, Año III, México, 1990, Pág. 35.

B).- Bando de Hidalgo, en el que se declara abolida la esclavitud, y trata de extinguir tantas gabelas que había en ese entonces, fechado en Guadalajara, el 6 de diciembre de 1810. Además, en su declaración II se dijo: "... que cese para lo sucesivo la contribución de tributos, respecto de las castas que lo pagaban y toda exacción que a los indios se les exigía", lo que en opinión del autor antes mencionado constituye un singular testimonio de que la arbitrariedad tributaria es uno de los más aprobiosos signos de regímenes políticos, injustos y arbitrarios. (70)

C).- Constitución Política de la Monarquía Española, promulgada en Cádiz el 19 de marzo de 1812:

Artículo 80.- "También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado".

Artículo 339.- "Las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno".

Artículo 340.- "Las contribuciones -- serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el -- servicio público en todos los ramos".  
(71)

Como puede desprenderse de estos preceptos, se dan los más remotos antecedentes constitucionales - de los principios de proporcionalidad, equidad y destino al gasto público que en nuestra época son la base - fundamental del marco constitucional de los tributos - en nuestro país.

D).- Los Sentimientos de la Nación, o 23 -- puntos sugeridos por Don José María Morelos y Pavón, - para la constitución de 1814, suscritos en Chilpancingo con fecha 14 de septiembre de 1813, que en el punto 22 menciona: "que se quite la infinidad de tributos, -- pechos e imposiciones que más agobian, y que se señale a cada individuo, un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como - la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esta corta contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el -  
71.- Ibidem, Pág. 36

peso de la guerra y honorarios de los empleados". (72)

Creemos que para comprender mejor el anterior párrafo debemos dar una definición de lo que eran los "pechos las alcabalas y los estancos".

"Pecho", viene del latín "pactum" (pacto), era un "tributo que se le pagaba al rey o señor territorial por razón de los bienes o hacienda". (73)

"Alcabalas", viene del árabe "al-gabala", era un "tributo del tanto por ciento que pagaba al fisco el vendedor en el contrato de compraventa y ambos contratantes en el de permuta, además, era el que pagaba el forastero por los generos que vendía".(74)

"Estanco", del latín "stagnicare" que significa "embargo o prohibición del curso y venta libre de algunas cosas, o asiento que se hace para reservar exclusivamente la venta de mercancías o géneros, poniendo los precios a que fijamente se hayan de vender". (75)

72.- Op. Cit. Nota 69 Pág. 36

73.- Op. Cit. Nota 1 Pág. 994.

74.- Idem Pág. 52.

75.- Ibidem Pág. 580.

Con estas dotes de visionario, Morelos ha -  
ce referencia a ciertos aspectos de suma importancia--  
respecto a la contribución tributaria de los mexicanos,  
como son el agobio para el individuo de la multiplici-  
dad de tributos; las técnicas de recaudación que pue -  
den llegar a ser causa de opresión y la buena adminis-  
tración de los fondos públicos.

E).- Acta de Independencia de México, expe-  
dida por el Congreso de Anahúac, en la Ciudad de Chil-  
pancingo el 6 de noviembre de 1813. En la que se es -  
tablece: "declara porgeo de alta tradición a todo el -  
que se oponga directa o indirectamente a su indepen --  
dencia, ya protegiendo a los europeos, de obra, pala -  
bra o por escrito, ya negándose a contribuir con los -  
gastos, subsidios y pensiones, para continuar la guerra  
hasta que su independencia sera reconocida por las - --  
Naciones extranjeras". (76)

F).- Decreto Constitucional para la liber -  
tad de la América Mexicana, sancionado en Apaztzingan el-

el 22 de octubre de 1814, que en su artículo 36 de --  
cía:

"Las contribuciones públicas no son --  
extorciones de la sociedad, sino --  
donaciones de los ciudadanos para --  
seguridad y defensa".

Así también en su artículo 41 se estableció  
lo siguiente:

"Las obligaciones de los ciudadanos  
para con la Patria son: una entera--  
sumisión a las leyes, un obedeci --  
miento absoluto a las autoridades --  
constituídas una pronta disposición  
a contribuir a los gastos públicos,  
un sacrificio voluntario de los --  
bienes y de la vida, cuando sus --  
necesidades lo exijan. El ejercicio --  
de estas virtudes forma el verdade--  
ro patriotismo." (77)

Como podemos ver de lo anterior, es en cum--  
plimiento de un compromiso que impone la nacionalidad--  
en donde se encuentra la obligación de contribuir a --  
los gastos públicos, resaltándose la grave ofensa que--  
para los mexicanos significa que se presenten fenóme--

nos de arbitrariedad o corrupción en la imposición y -  
administración de los bienes.

G).- Acta de la Independencia Mexicana le -  
vantada en la Ciudad de México el 28 de septiembre ---  
de 1821, que respecto del tema que nos ocupa señaló --  
que la "Nación sostendrá a todo trance y con sacrifi -  
cio de los haberes y vidas de sus individuos, si fuere-  
necesario, ésta solemne declaración..." (78)

H).- Reglamento provisional Político del --  
imperio mexicano suscrito en la Ciudad de México el --  
18 de diciembre de 1822, que decía en su artículo 15:

"Todos los habitantes del imperio deben  
contribuir en razón de sus proporciones  
a cubrir las urgencias de Estado". (79)

De este precepto podemos observar las ideas  
de proporcionalidad y de destino al gasto público, ya-  
mencionadas.

78.- Ibidem Pág. 37

79.- Idem Pág. 37

I).- Plan de la Constitución Política de la Nación Mexicana, fechado en la Ciudad de México el 16- de mayo de 1823, en cuya base primera punto cuarto se estableció:

"Los ciudadanos que la componen (la Nación Mexicana) tienen derechos y están sometidos a deberes. Sus deberes son: 4º cooperar al bien general de la Nación". (80)

J).- En el tratado entre México y España -- por medio del cual esta última Nación le reconoció su independencia, firmado por la Reyna Ma. Cristina de España el 28 de diciembre de 1836, se contienen señalamientos que anuncian el principio de igualdad tributaria en su artículo 6º, al establecer los comerciantes- y demás ciudadanos de la República Mexicana o subditos de su majestad católica, que se establecieren, trafican ren, o transitaren por todo o parte de los territorios de uno u otro país, gozarán de la más perfecta seguridad en sus personas y propiedades y estarán exentos - de todo servicio forzoso en el ejercito o armada o en la milicia nacional y de toda carga, contribución o --

impuesto que no fuere pagado por los ciudadanos y subditos del país en que residan y tanto con respecto a la distribución de contribuciones, impuestos y demás cargas generales, como la protección y franquicia en el ejercicio de su industria..." (81)

K).- Leyes Constitucionales de la República Mexicana, suscritas en la Ciudad de México el 29 de diciembre de 1836, en la fracción II, del artículo 30 de la Primera Ley, se disponía:

"Artículo 30.- Son obligaciones del mexicano:  
II.- Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan". (82)

De este precepto y siguiendo los comentarios del autor en cita, se desprende el antecedente del principio de legalidad.

L).- En el proyecto de reformas a esas Leyes Constitucionales, fechado en la Ciudad de México -

81.- Idem Pág. 38

82.- Ibidem Pág. 38

el 30 de junio de 1840, se confirma la obligación de los mexicanos a contribuir a los gastos públicos en su artículo 10 fracción II, con idéntica redacción a la antes mencionada. (83)

M).- Bases orgánicas de la República Mexicana acordadas por la honorable Junta Legislativa establecida conforme a los Decretos de 19 y 23 de diciembre de 1842, sancionadas por el Supremo Gobierno Provisional con arreglo a los mismos decretos del día 12 de junio de 1843, y publicadas por bando nacional el 14 de junio de 1843, en cuyo artículo 14 se estableció:

"Es obligación del mexicano, contribuir a la defensa y a los gastos de la nación". (84)

N).- En el estatuto orgánico provisional de la República Mexicana, dado en el Palacio Nacional el 15 de mayo de 1856, se estableció en su artículo 40:

83.- Idem Pág. 38

84.- Ibidem Págs. 38-39

"Son obligaciones de los habitantes de la República: Observar este estatuto, cumplir las leyes, - obedecer a las autoridades, inscribirse en el Registro Civil y - pagar los impuestos y contribuciones de todas las clases, sobre -- bienes raíces, de su propiedad, - y las establecidas al comercio -- e industria que ejercieren, con -- arreglo a las disposiciones y leyes generales de la República". (85)

ñ).- Constitución Política de 5 de febrero - de 1857, que en su artículo 31, fracción II, mencionaba:

"Artículo 31.- Es obligación de todo mexicano:  
II.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación - como del Estado y Municipio en - que resida de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". (86)

o).- Proyecto de Constitución de Venustiano Carranza de fecha 10. de diciembre de 1916, firmada en la Ciudad de Queretaro-, que consignó en su artículo 31, fracción IV:

85.- Idem Pág. 39

86.- Ibidem Págs. 39-40

"Son obligaciones de los mexicanos:  
IV.- Contribuir para los gastos pú-  
blicos, así de la Federación, como  
del Estado y Municipio en que re-  
sidan de la manera proporcional y--  
equitativa que dispongan las leyes".(87)

Como se puede observar de las líneas ante-  
riores, hemos tratado de hacer un breve recorrido his-  
tórico, en el cual se han mencionado los antecedentes-  
que se consideran de más trascendencia para el presen-  
te capítulo, los cuales nos permiten adentrarnos al te-  
ma principal del presente trabajo de investigación.

#### B. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IM - PUESTOS.

En este punto afirmamos que derivado del -  
artículo 31 Constitucional fracción IV, precitado, --  
se desprenden los principios Constitucionales de los-  
impuestos, que son: el de legalidad, el de proporció-  
nalidad, el de equidad y el de gasto público.

Ahora bien, siguiendo las ideas del Maestro

Ernesto Flores Zavala, en su conocida obra denominada "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", los principios jurídicos de los impuestos son aquellos que se encuentran establecidos en la legislación positiva de un país. Se han clasificado en dos categorías: los principios constitucionales y los principios ordinarios.

Por su parte de acuerdo con la opinión de este tratadista, los principios constitucionales pueden dividirse en tres grupos principales:

1o.- El de los principios derivados de aquellos preceptos de nuestra Carta Magna que garantizan ciertos derechos fundamentales del individuo (garantías individuales), que no pueden ser violadas o cuartadas por la actividad impositiva del Estado;

2o.- El de los principios derivados de la propia organización política de nuestro país;

3o.- El de los principios de política eco -

nómica que por haberse considerado fundamentales fueron establecidos en la Constitución Federal.

Primer grupo

Dentro de este grupo y continuando con las ideas del Maestro Flores Zavala, se encuentran los siguientes principios:

A).- "La actividad tributaria del Estado no debe inferir o cuartar el ejercicio de los derechos -- individuales reconocidos por la Constitución". (88)

B).- "Las leyes tributarias no deben gravar a una o a varias personas individualmente determinadas. El gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto (artículo 13 Constitucional)". (89)

C).- "Las leyes tributarias no deben tener

88.- Op. Cit. Nota 7 Pág. 152.

89.- Idem Pág. 153.

efectos retroactivos (artículo 14 Constitucional)". -  
(90)

D).- "Las resoluciones de la Administración en materia fiscal se deben dictar por escrito, por autoridad competente y con expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se basen, los que se harán del conocimiento de los interesados (artículo 16 Constitucional)".(91)

#### Segundo Grupo

Dentro de este grupo se encuentran principios como los que ha continuación se señalan:

A).- Los impuestos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal, o sea, por medio de disposiciones de carácter general, abstractos, impersonales y emanados del Poder Legislativo;

B).- Los impuestos deben ser proporcionales

90.- Ibidem Pág. 156.

91.- Idem Pág. 181.

y equitativos. Según el tratadista al que seguimos no es posible separar estos conceptos, sino que lo que pretendió el constituyente en su redacción fue expresar que los impuestos deben ser justos. Para la realización de este principio se requiere la observancia de otros 2: el de generalidad y el de uniformidad. -- El primero consiste en que todos los que tienen una capacidad contributiva paguen algún impuesto, sin que esto signifique que todos deben pagar todos los impuestos. El segundo significa que los impuestos que integran un sistema impositivo deben gravar en tal forma que representen para todos los que deban contribuir a los gastos públicos, igual sacrificio mínimo.

C).- Los impuestos se deben destinar a sufragar los gastos públicos, entendiéndose por éstos -- de acuerdo a una tesis de jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación como "...aquellos -- destinados a satisfacer las funciones y los servicios públicos, Al establecer la fracción IV, (del artículo 31 Constitucional) la obligación para contribuir --

a los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, se está refiriendo a que los impuestos federales se aplicarán exclusivamente para los gastos de la Federación, los estatales para los de los Estados y los Municipales para los de los Municipios". (92)

D).- Los impuestos deben tener como objeto inmediato el que se destinen a cubrir los gastos públicos, esto es, deben tener una finalidad fiscal, siendo también valedero que además persigan otros fines extrafiscales, ya sea por sí mismos o por el destino que se les dé a su rendimiento, siendo importante aclarar que conforme al texto constitucional que nos ocupa está prohibido establecer impuestos con fines exclusivamente extrafiscales.

E).- Conforme a las ideas del tratadista mexicano al que se sigue, en el artículo 36, fracción I, Constitucional se establece la obligación para el ciudadano de la República de inscribirse en el Catastro de la municipalidad manifestando las propiedades-

que tenga y la industria, profesión o trabajo de que subsista, cuyo cumplimiento en su opinión puede ser un medio de control fiscal, agregando que la falta de registro en este Catastro puede dar lugar a la suspensión de los derechos o prerrogativas de los ciudadanos, en los términos del artículo 38, fracción I, - de la misma Constitución.

#### Tercer Grupo

Dentro de este grupo se encuentran los siguientes principios:

A).- En el artículo 73, fracción XXIX Constitucional se concedieron facultades exclusivas al Congreso de la Unión para establecer contribuciones sobre el comercio exterior, sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27; sobre Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros; Sobre Servicios Públicos Concedidos o explotados directamente por la Federación y para establecer con-

tribuciones especiales sobre energía eléctrica; producción y consumo de tabacos labrados; gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos y fosforos; agua miel y productos de su fermentación; explotación forestal y producción y consumo de cerveza. Respecto a este precepto se deben hacer dos comentarios, el primero, que está basado en consideraciones económicas en las que se les dió las categorías de normas constitucionales para su mayor firmeza, estabilidad y respeto. El segundo, que fue establecido con la finalidad de resolver el problema de la concurrencia de impuestos.

B).- Otro de los criterios constitucionales de los impuestos apoyados en consideraciones económicas, lo tenemos en la adición del segundo párrafo del artículo 131 Constitucional, en el sentido de que el Ejecutivo Federal podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de importación y exportación, así como para crear otras, y para restringir y prohibir las exportaciones y el tránsito de productos, ar -

títulos y efectos, cuando lo estime urgente, con todo fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de-- realizar algún otro propósito en beneficio del país.-- Esta adición se llevó a cabo para proteger la econo - mía nacional al requerirse de un sistema flexible en el que el Poder Ejecutivo pudiera modificar los aranceles; toda vez que no siempre hay la posibilidad de convocar con prontitud al Congreso de la Unión para - tomar las medidas necesarias.

Para reafirmar algunas de las ideas que -- han quedado señaladas en párrafos anteriores, acerca - de los principios constitucionales de los impuestos, - consideramos necesarios hacer referencia a la inter - pretación jurisprudencial que le ha dado nuestro má - ximo Tribunal a lo dispuesto en el artículo 34, frac - ción IV del pacto Federal. Bajo este criterio se han - identificado plenamente cuatro garantías individuales dentro de dicho precepto.

Las cuales son:

1.- La garantía de legalidad que según el ya citado Ministro Salvador Rocha Díaz "... es el derecho del gobernado para que las contribuciones y sus elementos se contengan en una ley formalmente válida ..." (93)

2.- La garantía de proporcionalidad que según el Ministro ya nombrado "... puede conceptuarse -- como el derecho del gobernado al que los tributos se -- rijen de acuerdo con la capacidad económica de cada -- sujeto pasivo..." (94)

3.- Por su parte, la garantía de equidad -- es definida por el mismo como "... el derecho del go -- bernado para que la ley tributaria respete la igual -- dad de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo -- ..." (95)

4.- Por último, la garantía de destino al --

93.- Op. Cit. Nota 69 Pág. 56.

94.- Idem Págs. 56-57.

95.- Ibidem Pág. 57.

gasto público es definida por el Señor Ministro Rocha Díaz como "... el derecho del gobernado a que las contribuciones se dediquen a la satisfacción de los gastos públicos en beneficio de la sociedad, sin que puedan destinarse al pago de gastos que no estén encaminados a satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe proporcionar en beneficio común..." (96)

Ya para terminar este capítulo, consideramos importante transcribir algunas tesis y algunos criterios jurisprudenciales establecidos por el Poder Judicial Federal en torno a los principios tributarios ya detallados.

"IMPUESTOS, AUMENTO CONSIDERABLE EN EL MONTO DE LOS. NO DEMUESTRA NECESARIAMENTE QUE SEAN DESPROPORCIONADOS E INEQUITATIVOS. -- Si bien es cierto que de conformidad con lo establecido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, las contribuciones deben reunir los requisitos de proporcionalidad y equidad, sin embargo, no se puede estimar que el aumento considerable en el monto de un presupuesto demuestre que se esté en presencia de un impuesto desproporcionado e inequitativo, pues, en la determinación del mismo, son múltiples los factores que se deben tener en cuenta, como la capacidad contributiva, --

las necesidades colectivas que deben satisfacerse, la redistribución de la riqueza, etc., por lo que el que un impuesto sea -- elevado, incluso considerablemente, de un año a otro; no significa necesariamente -- que se incurra en violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución.

(Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1988.- Primera Parte, Tribunal Pleno.- México 1989; Págs. 143 y 144)

IMPUESTOS.- ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS.-- DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.- Al disponer el artículo 31 Constitucional, en su fracción IV, 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", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea --- destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa -- en la ley, para que así no quede margen -- para la arbitrariedad de las autoridades -- exactoras, ni para el cobro de impuestos -- imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria puede en todo momento conocer la for --

ma cierta de contribuir para los gastos - públicos de la Federación, del Estado o -- Municipio en que resida.

7a. Ep. Vols. 91-96, la pt., p. 90 Amparo en revisión 5332/76. Blanca Meyerberg de González, 31 de agosto de 1976, unanimidad de 15 votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.

IMPUESTOS FINES EXTRAFISCALES.- Además del propósito recaudatorio para sufragar el -- gasto público de la Federación, Estados -- y Municipios, los impuestos pueden servir implícitamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o -- desalentando ciertas actividades o usos so ciales, según sean considerados útiles o -- no, para el desarrollo armónico del país, -- mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos.

(Informe 1988 Suprema Corte de Justicia de la Nación.- Primera Parte, Pleno.- México- 1988; Pág. 834)

IMPUESTOS.- DESTINO DE LOS.- EN RELACION -- CON LOS OBLIGADOS A PAGARLOS.- De acuerdo con el artículo 31, tracción IV, de la Carta Magna para la validez constitucional -- de un impuesto, se requiere la satisfac -- ción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si faltan todos o uno de estos requisitos necesariamente el impuesto será contrario a lo es --

tatufdo por la Constitución, ya que ésta --  
no concedió una facultad omnimoda para --  
establecer las exacciones que a juicio --  
del Estado fueren convenientes, sino una --  
facultad limitada por esos tres requisit --  
tos.

5a. Ep., T. LXIX, p. 398. Amparo adminis--  
trativo en revisión 8402/40. Cabezut Al --  
berto N. y coags. 11 de julio de 1941, --  
unanimidad 5 votos.

IMPUESTOS.- PRINCIPIOS DE LEGALIDAD QUE EN  
MATERIA DE.- CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDE  
RAL.- El principio de legalidad se encuen--  
tra claramente establecido por el artículo  
31 Constitucional, al expresar, en su frag  
ción IV, que los mexicanos deben contri --  
buir para los gastos públicos "de la mane--  
ra proporcional y equitativa que dispon --  
gan las leyes", y ésta además, minuciosa--  
mente reglamentado en su aspecto formal, --  
por diversos preceptos que se refieren a --  
expedición de la Ley General de Ingresos, --  
en la que se determinan los impuestos que --  
se causarán y recaudarán durante el perio--  
do que la misma abarca. Por otra parte, --  
examinando atentamente este principio de --  
legalidad, a la luz del sistema general --  
que informan nuestras disposiciones cons --  
titucionales en materia impositiva y de su  
explicación racional e histórica, se en --  
cuentra que la necesidad de que la carga --  
tributaria de los gobernados esté estable--  
cida en una ley, no significa tan sólo que  
el acto creador del impuesto deba emanar --  
de aquel poder que, conforme a la consti--  
tución del Estado está encargado de la fun --  
ción legislativa--ya que así se satisface --  
la exigencia de que sean los propios go --

bernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente, que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del estado, y a la autoridad no quede otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del estado puede realizar actos individuales que no estén previstos o autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra ley fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscrito en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que se pretenda justificársele.

5a. Ep., T. LXXXI, p. 5753, Amparo administrativo en revisión 5605/43. Hernández-Reyes Ramón 20 de septiembre de 1944, una vez de 5 votos. Ponente: Nicéforo Guerrero.

#### CAPITULO IV.

#### ANTECEDENTES DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS EN EL DISTRICTO FEDERAL.

A. El impuesto del 1% sobre diversas percepciones destinadas a la enseñanza media, superior, técnica y universitaria.

Primeramente, se debe hacer notar que aún cuando dentro de la legislación tributaria del Distrito Federal nunca se había establecido un impuesto con esta denominación (impuesto sobre nóminas), en nuestra opinión sus antecedentes pueden ser los que se dieron para la educación, y aquél que grava las erogaciones por remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, ambos de carácter federal, por las semejanzas que se presentan entre éstos y el gravamen materia de este estudio jurídico.

La semejanza más importante consiste en que

en los tres se estableció dentro de los sujetos obligados a su pago, a las personas que efectuaran erogaciones por concepto de remuneración al trabajo personal, entre otros sujetos.

#### A.1. Iniciativa

En cuanto a este primer antecedente se debe señalar que con fecha 13 de diciembre de 1962, sometió a la consideración del Poder Legislativo una iniciativa de la Ley para la creación de un nuevo impuesto, cuyo rendimiento se destinaría exclusivamente para impulsar la enseñanza en general y en forma especial, al tipo de enseñanza media, superior de carácter técnico o universitario. Tal y como aparece en -- el Diario de los debates de la Cámara de Diputados -- del Congreso de la Unión, esta iniciativa fué suscrita por un grupo de Diputados que apoyaron su propuesta en la apremiante necesidad "de dotar al gobierno - federal de recursos adicionales a los que actualmente obtienen mediante contribuciones generales, para - acelerar y ampliar el desarrollo del sistema educati-

vo nacional".

Además de lo anterior en la iniciativa que nos ocupa concluyó que era "apremiante dotar al gobierno federal de recursos adicionales a los que actualmente obtienen mediante contribuciones generales, estableciendo al efecto un impuesto cuyos rendimientos se dediquen exclusivamente al fomento de la enseñanza, de modo especial a la de tipo medio, así como a la de carácter técnico o universitario, haciendo recaer el nuevo tributo sobre los ingresos de la población más directamente interesada a saber: trabajadores con sueldo que exceda al salario mínimo, causantes en la cédula cuarta del Impuesto sobre la Renta, profesionista y técnicos causantes en la cédula quinta de dicho impuesto y empresarios y demás personas que efectúen los pagos antes mencionados.

Con fundamento por lo dispuesto en el artículo 71, fracción II, Constitucional se sometió a la Cámara de Diputados el proyecto de ley que nos ocupa, siendo turnado a las Comisiones Unidas de impues-

tos y de educación pública en los cuatro primeros artículos de dicha iniciativa se establecía expresamente:

"Artículo 19.- Se establece un impuesto cuyo rendimiento se destinará exclusivamente a impulsar la enseñanza en general y especialmente la enseñanza media, así como la superior de carácter técnico o universitario.

"Artículo 20.- Son causantes del Impuesto:

I.- Quienes efectúen pagos por concepto de remuneración al trabajo personal.

II.- Las personas que obtengan las percepciones correspondientes a los conceptos mencionados en la fracción anterior, cuando las mismas excedan del salario mínimo, y

III.- Las personas que obtengan percepciones como compensación de las actividades o servicios y demás conceptos señalados en el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Para efectos del presente ordenamiento, como remuneraciones al trabajo personal se considerarán los mismos conceptos que para el Impuesto sobre la Renta en la cédula cuarta señala la Ley respectiva.

Artículo 30.- El objeto del impuesto será:

I.- Tratándose de quienes hagan los pagos, el monto total de los que efectúen según la fracción I del artículo 20., fracción III.- En el caso de las personas que reciban dichos pagos según las

fracciones II y III del artículo 2o., el monto de esas percepciones, sin deducción alguna.

Artículo 4o.- La cuota del Impuesto será del 1%, computado en los términos que se indican en el artículo -- 3o."

La iniciativa que se comenta fue muy discutida en las distintas sesiones en las que se le dió lectura dentro de la Cámara de Diputados, e inclusive, el Diputado Carlos Garibay Sánchez tachó de inconstitucional el gravamen propuesto, porque en su opinión no es proporcional ni equitativo. Después de las discusiones correspondientes la iniciativa -- fue aprobada en lo particular por 115 votos a favor y 5 en contra pasando al Senado de la República para los efectos constitucionales del caso. En este fué -- turnada a las Comisiones de Impuestos y segunda de educación, quienes emiten los dictámenes relativos.

Una vez que se discutió lo suficiente el asunto en lo general, fue aprobado el decreto, por --

una mayoría de 45 votos a favor y 5 en contra. Al no existir discusión en lo particular se puso a disposición el articulado de la ley, mismo que fué aprobado con igual número de votos emitidos en cuanto a lo general.

El decreto correspondiente fue promulgado y expedido por el Presidente de la República con fecha 2 de enero de 1963, habiendo sido refrendado por los secretarios de Educación Pública, de Trabajo y - Previsión Social, de Hacienda y Crédito Público y de Gobernación. Se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 10. de febrero de ese año y entró en vigor en la misma fecha.

#### A.2. Sujetos del impuesto

Fracción I.- Quienes efectuarán pagos por concepto de remuneración al trabajo personal;

Fracción II.- Las personas que obtuvieran las percepciones correspondientes cuando excedieran el salario mínimo;

**Fracción III.**— Los que obtuvieran percepciones por la prestación de servicios personales -- y demás conceptos señalados en el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (toda actividad técnica, cultural, artística o deportiva). Eran causantes de este gravamen también los agentes autorizados de instituciones de capitalización, ahorro, seguros-- y fianzas y los agentes aduanales.

### **A.3. Objeto del Impuesto**

El monto total de los pagos que efectúen -- los causantes por concepto de remuneraciones al trabajo personal, que excedieran al salario mínimo y también los que se percibieran como compensación de servicios y actividades gravadas en la cédula quinta de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Se consideraron dentro de las remuneraciones al trabajo personal conceptos tales como:

#### **I. Sueldos, salarios y emolumentos;**

II.- Comisiones pagadas por las ventas realizadas en el desempeño de empleo;

III.- Sobre sueldos, viáticos, gastos de re presentación, premios y gratificaciones;

IV.- Remuneraciones ordinarias y extraordinarias, así como cualquiera otra clase de ventajas concedidas en dinero o en especie, títulos valor, bonos de fundador o partes sociales;

V.- Participaciones sobre utilidades concedidas a empleados, obreros y trabajadores, en cumplimiento del artículo 123 Constitucional de las disposiciones legales y de los contratos de trabajos respectivos;

VI.- Indemnizaciones por cese o separación.

A.4. Cuota.

Se estableció en el artículo 49 del Decreto

una tasa del 1% sobre el monto total de los pagos y --  
sobre el pago total de las percepciones sin deducción  
alguna.

#### A.5. Características.

Como se ha visto de todo lo anterior las --  
características esenciales que tuvo este gravamen con-  
sistieron en que tuvo una finalidad precisa, esto es, --  
allegar recursos adicionales al Estado para hacer fren-  
te al apremiante desarrollo del sistema educativo nacio-  
nal que se requería cuando fue establecido. Se hizo --  
recaer su pago en las personas a las que se consideró-  
que tenían más interés en que se llevara a cabo este --  
desarrollo; los trabajadores, los profesionistas, los  
técnicos y demás sujetos obligados. Fue el primer an-  
tecedente de los impuestos que han gravado las remun-  
eraciones al trabajo personal en un ordenamiento indi-  
vidual y unitario. De acuerdo con las tesis del más --  
alto Tribunal que a continuación se van a transcribir,  
este impuesto sí fue establecido conforme a los prin-  
cípios constitucionales.

ENSEÑANZA MEDIA SUPERIOR, TECNICA Y UNIVERSITARIA.- IMPUESTO DEL 1% QUE SE DEDICA A LA.- CREADO POR LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA 1963. ES CONSTITUCIONAL.- La ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1963 que en su artículo 19, fracción XIII Bis, establece el impuesto del 1% dedicado a la enseñanza media y superior, técnica y universitaria, no es contraria a lo estatuido por la fracción IV del artículo 31 Constitucional, pues tiene su origen en un acto del Congreso de la Unión que crea el tributo en uso de las facultades que le otorgan los artículos: 39 de la Carta Política-fundamental, para expedir las leyes necesarias, destinadas a fijar las aportaciones económicas correspondientes al servicio público de la educación; 73, fracción XXV, del propio ordenamiento legal, para legislar a efecto de establecer, organizar y sostener en toda la República escuelas rurales, elementales, superiores, secundarias, profesionales, de investigación científica y de bellas artes, de enseñanza técnica, de prácticas, de agricultura, de minería, de artes y oficios, museos, bibliotecas observatorios e institutos, etc.; 65, fracción II, para aprobar el presupuesto y decretar los impuestos necesarios a efecto de cubrirlo; 73, fracción VII, para imponer las contribuciones con este mismo objeto. Por otra parte, con el rendimiento del impuesto se persigue un beneficio colectivo; y el hecho cierto de que el Legislador lo haya decretado, desde su origen, para cubrir un gasto especial, como lo es la enseñanza media y superior, técnica y universitaria, tal señalamiento, por sí sólo, además de que evidencia la presencia de un bien público y de una necesidad social-

que hay que satisfacer, no contradice ni viola el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, pues cumple cabalmente con los requisitos de proporcionalidad y equidad que exige, pues no grava en forma inusitada y mira en cambio a la capacidad económica de aquellas a quienes se dirige.

7a. Ep., Vols. 97-102, 1a. pt., p. 76, Amparo en revisión 1597/65, Pablo Legorreta-Chauvet y coags. 12 de abril de 1977, unanimidad de 18 votos. Ponente Ramón Canedo -- Aldrete.

IMPUESTOS.- VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS (IMPUESTO DEL 1% SOBRE DIVERSAS PERCEPCIONES QUE SE DEDICAN A LA ENSEÑANZA MEDIA, SUPERIOR, TECNICA Y UNIVERSITARIA).- De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución General. Ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, este Tribunal Pleno ha precisado una formula general para determinar cuando un impuesto cumple dichos requisitos que traducidos de manera breve quieren decir que justicia tributaria, en cambio, de algunas de las tesis que ha sustentado pueden desprenderse ciertos criterios. Así se ha sostenido que si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad como derecho de todo con

tribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías cuando los tributos que decreta el Poder Legislativo son notoriamente exorbitantes y ruinosos. También este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hayan dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente; o sea, tratar a los iguales de manera igual. Es decir, este Tribunal Pleno ha estimado que vulnera el derecho del contribuyente a que los tributos sean proporcionales y equitativos, cuando el gravamen es exorbitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete un principio de igualdad. Dado lo anterior, y aún conviniendo que el impuesto del 1% sobre diversas percepciones que se dedican a la enseñanza media y superior, técnica y universitaria, (publicado en el Diario Oficial del 10 de febrero de 1963), constituye una doble tributación, no por ello puede concluirse que dicho impuesto contravenga lo establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución en relación con la proporcionalidad y equidad.

7a. Ep. Vol., 62, la. pt. p. 31 Amparo administrativo en revisión 6168/63. Alfonso-Córdoba y coagraviados (acumulados) 12 de febrero de 1974, mayoría de 187 votos, Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

**B. El impuesto del 1% sobre erogaciones --**

por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.

El impuesto que vamos a comentar en esta parte del trabajo de investigación es el segundo antecedente del impuesto que analizamos, además de ser la continuación del impuesto comentado en líneas anteriores, ya que la Ley de Ingresos de la Federación para el año de 1965, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1964, en su artículo 1º fracción XIV, estableció como renglón de ingreso al impuesto del 1%, asignándole el nombre de "impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón".

El artículo 33 de la mencionada Ley, lo reguló de manera específica, como sigue:

"Las personas físicas, las morales o las unidades económicas que hagan pagos por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo su dirección y dependencia, causarán el impuesto a que se refiere la frac --

ción XIV del artículo 19 con la cuota del 1% que se aplicará sobre el monto total de los pagos que efectúen, aún cuando no excedan del salario mínimo. Este impuesto se dedicará a la enseñanza media, superior y universitaria a la capacitación técnica y profesional.

El impuesto se enterará en efectivo mediante declaración que presentarán los causantes en la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, a más tardar el día 15 del mes siguiente, al que hagan los pagos base del gravamen, o el día hábil siguiente si aquél no lo fuere, las exenciones y franquicias establecidas en otras leyes no son aplicables a este impuesto, salvo las contenidas en las fracciones I a VI, del artículo 30 del Código Fiscal de la Federación\*.

Como se puede ver, la regulación jurídica -- no varió e inclusive los rendimientos del impuesto -- siguieron destinados a la enseñanza media, superior, universitaria y técnica.

#### B.1. Iniciativa

La inclusión del impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, obedeció al propósito del Ejecutivo Federal de modernizar el -

sistema fiscal del país, facilitando a los contribuyentes el conocimiento de sus obligaciones al poder consultar sin problemas las disposiciones de esta materia, mismas que se encontraban en el artículo 16 de una diversa ley que reforma y adiciona diversas leyes que rigen impuestos federales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1966, y el cual establece textualmente:

"Las personas físicas, las morales o las unidades económicas que hagan pagos por conceptos de remuneración al trabajo personal prestado bajo su dirección y dependencia, causarán el impuesto a que se refiere este artículo, con la cuota del 1% que se aplicará sobre el monto total de los pagos que efectúen, aún cuando no excedan del salario mínimo.

El impuesto se enterará en efectivo, mediante declaración que presentarán los causantes en la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, a más tardar el día 15 del mes siguiente, al en que se hagan los pagos base del gravamen, o el día hábil siguiente si aquél no lo fuere.

Las exenciones y franquicias establecidas en otras leyes no son aplicables a este impuesto, salvo las contenidas en las fracciones I a VI, del artículo 30 del Código Fiscal de la Federación".

El artículo anterior quedó regulado permanentemente hasta diciembre de 1980, año en que el Ejecutivo Federal hizo llegar a la Cámara de Diputados, el proyecto de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, en cuyo artículo 6º se determina que:

"Se establece un impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, en los términos contenidos en la siguiente disposición que se denominará Ley del Impuesto sobre la Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón.

Artículo Único.- Las personas físicas y morales que hagan pagos por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo su dirección y dependencia, causarán el impuesto a que se refiere este artículo, con la cuota del 1% que se aplicará sobre el monto total de los pagos que efectúen, aun cuando no excedan del salario mínimo.

El impuesto se enterará en efectivo, mediante declaración que presentarán los contribuyentes en la oficinas autorizadas a más tardar el día 15 del mes siguiente, si aquél no lo fuere. Las personas morales a que se refiere el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta y las personas físicas cubrirán este impuesto bimes-

tralmente mediante declaraciones que presentarán ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con las declaraciones mediante las cuales hagan el entero de las retenciones que efectúen en materia del Impuesto sobre la Renta, por las remuneraciones que cubran por la prestación de servicios personales subordinados. Las exenciones y franquicias establecidas en otras leyes no son aplicables a este impuesto, salvo las contenidas en el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación y están excentos del pago de este impuesto los Estados, el Distrito Federal y los Municipios".

### B.2. Sujetos del impuesto

El sujeto activo es el Estado mexicano, representado por las autoridades fiscales facultadas para determinar créditos por concepto de impuestos. Van a tener el carácter de sujetos pasivos "las personas físicas y morales que hagan pagos por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo su dirección y dependencia".

### B.3. Objeto del impuesto

El "hecho imponible" u objeto del impuesto, - consiste en la realización de pagos o erogaciones por concepto de remuneración al trabajo personal, así lo - establece el artículo único de la Ley que lo instituye y regula.

#### B.4. Cuota

La cuota como ya se mencionó y como el mismo título de la ley que lleva su nombre, será una cuota - proporcional del 1% de la suma que resulte del monto - de los pagos que se realicen.

#### B.5. Características

En este impuesto los rendimientos ya no se destinan a un fin extrafiscal, ni a un gasto público específico como estuvo pensado originalmente al crearlo, -- sino que son destinados a sufragar gastos públicos generales del Estado. Está clasificado dentro de los im-- puestos directos, ya que repercute el patrimonio del sujeto obligado a su pago. También debe hacerse notar que

es un gravamen de carácter federal y que actualmente opera de la misma forma que tenía cuando fue establecido, excepto por que se le quitaron las características de impuesto especial, o sea, que su rendimiento -- se destinaba a un fin específico.

Sólo nos resta mencionar que de acuerdo con la investigación realizada para la elaboración de este trabajo, los impuestos ya descritos son los antecedentes más directos que tiene el gravamen de carácter local materia de esta tesis profesional.

## CAPITULO V

### ANALISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE - NOMINAS EN EL DISTRITO FEDERAL.

#### A. Estudio integral de la legislación vigente.

De acuerdo con el estudio realizado en anteriores capítulos, resulta necesario en el presente llevar a cabo el análisis del gravamen que ha motivado esta tesis profesional. Nos proponemos dar al lector un somero estudio de las génesis legislativa de este gravamen y de la forma que opera actualmente en la legislación local vigente del Distrito Federal, no sin antes hacer mención de que fue muy controvertida su iniciativa e impugnada su aplicación por un considerable sector de contribuyentes, dándose el resultado que ya se conoce y que se detallará en este mismo apartado.

##### A.1. Iniciativa

Con fecha 13 de noviembre de 1987, el C. Pre -

sidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en el ejercicio de las facultades que se le confieren -- en el artículo 71 fracción I de la Carta Magna envió -- un decreto de reformas, adiciones y derogaciones de di- versas disposiciones a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal a la H. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. En la iniciativa correspon- diente se dijo:

"El cambio estructural no ha constituido, en la presente administración del gobierno de la República, un mero enunciado o propósito intangible, sino --- que se ha traducido en un vigoroso --- proceso cuyo objetivo fundamental consiste en reorientar las acciones que - lleven al fortalecimiento de la estruc- tura administrativa, que unida a la -- planeación permanente, la voluntad --- reiterada y la vocación de servicio, - desemboquen en el establecimiento de - esquemas que, de manera gradual y concertada conlleven a avanzar en la si- tuación coyuntural por la que se atraviesa.

Con la convicción plena de que el orden jurídico es parámetro y lineamiento de la actuación de toda autoridad, pero que no debe constituir un factor de obstaculización, sino de un cambio continuo a las contingencias necesarias -- des a la evolución y al progreso de la comunidad política, se propone ajustar los lineamientos jurídicos tributarios

que constriñen la actuación de la autoridad impositiva del Departamento del Distrito Federal.

Esta iniciativa obedece al imperativo de reafirmar la política tributaria -- instrumentada de acuerdo a las realidades del presente, partiendo de un equilibrio presupuestario que tiene como puntal la actualización, paulatina pero constante, de las bases gravables, la incorporación en la ley de supuestos de causación, con miras a configurar nuevas contribuciones o activar -- las ya existentes encuadrando en su -- puestos hipotéticos normativos a hechos o actos que ya constituían generadores de contribuciones en términos -- reales así como también a otros que -- pueden convertirse en nuevas fuentes -- de ingresos, dentro de una sana política tributaria que tiene como puntal -- el equilibrio de las fuerzas económicas.

La iniciativa de este poder ejecutivo a mi cargo contiene una innovación sustancial, que consiste en el impuesto -- sobre nóminas, como una nueva contribución dentro de la Ley de Hacienda -- del Departamento del Distrito Federal, en un capítulo adicional al título segundo". (97)

#### A.2. Exposición de motivos

En el propio documento a que se hizo referencia en líneas anteriores, se contienen algunos señalamientos acerca de los motivos que tuvo el titular del

97.- Oficio fechado el 13 de noviembre de 1987 emanado de la Presidencia de la República.

Poder Ejecutivo para la propuesta de establecimiento -  
de este nuevo gravamen y que según se dijo constituye-  
una "innovación sustancial".

La exposición de motivos puede desprenderse -  
de los siguientes párrafos:

"Dentro de este apartado reitera los principios apuntados al principio de esta parte--  
apuntando que es obligación ineludible de -  
contribuir a los gastos públicos, impuesta--  
constitucionalmente a todos los miembros de  
la comunidad política mexicana, obligación--  
que no tiene por correlativo a un derecho--  
susceptible de ser declinado, sino al deber  
de estado de establecer y exigir las contri-  
buciones necesarias para alcanzar objetivos  
que son imposterables.

Así pues, propone que, dentro del título se-  
gundo de la Ley de Hacienda del Departamento  
del Distrito Federal, se adicione un capítulo  
lo VI intitulado "impuesto sobre nóminas",  
en donde los sujetos de la nueva contribu-  
ción son las personas físicas o morales que  
realicen erogaciones en dinero o en especie  
por concepto de remuneración al trabajo -  
personal subordinado, en lo que se puede --  
apreciar también el objeto de este gravamen,  
con una tasa de el 2% sobre el monto total-  
de tales erogaciones, que se considera no -  
tendrá repercusión económica de trascenden-  
cia en la economía de los empleadores de --  
esta clase de servicios". (98)

Dicha iniciativa se discutió en una sólo sesión realizada por los CC. Diputados el 19 de noviembre de 1987, en la cual se aprobó en forma económica - y sin mayor preámbulo junto con el proyecto de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, - - en la que se creaba el impuesto sobre nóminas para el Distrito Federal. Esta aprobación se dió en la fecha antes señalada, con el voto de 285 Diputados que conformaron la asistencia en esa sesión.

La adición que nos ocupa se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1987, entrando en vigor el 1o. de enero de 1988,

A.3. Como opera el impuesto sobre nóminas en el Distrito Federal.

Primeramente, se considera importante transcribir la adición de un capítulo VI denominado "impuestos sobre nóminas", al título II (de los impuestos) de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, cuyo texto es el siguiente:

"Artículo 45-G.- Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue. Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral.

Artículo 45-H.- El impuesto sobre nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado.

Artículo 45-I.- El impuesto sobre nóminas se causará en el momento en que se realicen erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, que deberá presentarse dentro de los primeros 15 días del mes siguiente".

Se hace la observación que el anterior capítulo en sus términos, quedó con el número V dentro del Título Segundo de la Ley Tributaria Local que nos ocupa a partir del día primero de enero de 1989.

De la transcripción realizada en líneas anteriores se desprenden los elementos esenciales de este tributo, los cuales son:

I.- Sujetos

A).- Sujeto activo del impuesto.- Como en la teoría se ha dicho que es el Estado, en el ejercicio de una potestad pública derivada del Poder de la soberanía, así como que la soberanía financiera es uno de los aspectos de aquella y que implica la facultad de imperium o facultad de gobernar, de disponer y de subsistir con recursos públicos, (lo cual es propio de los organos de derecho público), debemos señalar que conforme a la organización política de los Estados Unidos Mexicanos, en el caso concreto el sujeto activo es el Distrito Federal como entidad federativa.

B).- Sujeto pasivo del impuesto.- Es la persona física o moral que de acuerdo con las leyes está obligada de una manera directa al pago de una prestación determinada al Fisco Federal, local o municipal,-

esto es, aquella cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, por haber realizado las situaciones de hecho o de derecho que de acuerdo con las leyes fiscales dan origen a una obligación tributaria. Respecto al gravamen que nos ocupa los sujetos pasivos son las personas físicas o morales que lleven a cabo las erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado.

## II.- Objeto del impuesto.

Dentro de la relación jurídico-impositiva es la determinación del hecho o antecedente que por disposición de la ley da nacimiento a la obligación de pagar un impuesto, de tal manera que solamente al ocurrir ese presupuesto se originará el vínculo impositivo y se iniciara el proceso tendiente a hacer efectivo el crédito fiscal. Respecto al gravamen materia de este estudio, su objeto consiste en la realización de erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, con independencia del nombre con la que se les otorgue, considerándose dentro --

de éstas los salarios y demás prestaciones que se derivan de una relación laboral.

### III.- Base del impuesto

Formando parte del hecho generador se encuentra la base gravable del mismo, que ha sido definida como la cuantía del hecho generador señalada en la Ley y sobre la cual se determinará el impuesto a cargo del sujeto pasivo. En el gravamen que se analiza la base gravable será el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado.

### IV.- Tasa del impuesto

Se ha considerado como el tercer elemento objetivo del gravamen, pudiendo clasificarse en fija, progresiva, proporcional y regresiva. Ya se dijo en el capítulo segundo de este trabajo de investigación que es la porción en dinero o en especie, señalada por la Ley en forma previa exacta y precisa, que se percibe por unidad tributaria o fiscal, esto es, por medida, -

número o peso. Será tasa fija aquella cantidad exacta que la ley señala como pago por cada unidad tributaria. Tratándose del impuesto sobre nóminas la tasa aplicable será del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado.

V.- Momento de causación del impuesto

En el caso concreto será cuando se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado.

VI.- Epoca de pago

Este gravamen se pagará mensualmente, dentro de los 15 días siguientes al mes en que se cause.

VII.- Forma de pago

Se hará mediante declaración mensual y con pago en dinero.

En cuanto a este punto y ya para finalizar, -- nos permitimos mencionar que el impuesto sobre nóminas puede quedar clasificado dentro del grupo de los impuestos indirectos, desde el punto de vista de un criterio basado en la repercusión, porque al crearlo el Legislador se propuso alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente, suprimiéndose a todo intermedio entre el pagador y el Fisc. Bajo un criterio que se ha denominado administrativo, este gravamen es directo porque recae sobre las personas físicas o morales, gravando situaciones normales y permanentes y -- que pueden percibirse según listas nominativas de causantes.

También debemos mencionar que puede quedar -- clasificado dentro de los impuestos personales, entendido como aquellos que gravan los ingresos, utilidades, ganancias o rendimientos obtenidos por personas físicas o morales como consecuencia del desarrollo de los diversos tipos de actividades productivas.

#### B. BASES CONSTITUCIONALES QUE LO SUSTENTAN

Como ya quedó establecido en el capítulo tercero, en nuestro sistema jurídico tributario, la creación de los impuestos debe cumplir necesariamente -- con diversos principios que emanan de lo dispuesto -- por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución-- Política de los Estados Unidos Mexicanos.

**B.1. Cumple con el principio de legalidad**

El primero de estos principios es el de legalidad, entendido como "... el derecho del gobernado -- para que las contribuciones y sus elementos se contengan en una ley formalmente válida..." ; en el caso --- concreto del impuesto sobre nóminas en el Distrito Federal se cumple cabalmente con este requisito; toda -- vez que fué creado por decreto del Poder Legislativo - de fecha 19 de noviembre de 1987, y que se púbrica - - en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1987, por el que se reforma la ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal y se adiciona -- particularmente un capítulo VI al título segundo de -- ese ordenamiento. Por lo tanto el Congreso de la Unión

intervinó en la discusión, aprobación y expedición de dicho decreto en los términos de los artículos 73, -- fracción IV, en relación con los numerales 31, fracción IV, 73, fracciones VII y XXIX, 115, fracción III y IV, 117, fracciones III, IV, VII y IX, 118, fracción I y 131, todos de la Constitución Federal. Por su -- parte el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos intervinó en la promulgación y publicación del decreto que nos ocupa tal y como lo prescribe el artículo 89 fracción I de la ley fundamental.

Como se puede ver de lo anterior, este gravamen de carácter local para el Distrito Federal, fué -- creado en un ordenamiento general, abstracto e impersonal y que emanó del Poder Legislativo. Por otra parte, en el decreto que estableció este impuesto se señalaron con toda precisión sus elementos esenciales, esto es, el objeto, los sujetos, la cuota o tarifa, época -- de pago, etc.

Además de lo anterior, desde que se creó este gravamen apareció incluido en las leyes de ingresos --

del Departamento del Distrito Federal a partir del - -  
ejercicio fiscal de 1988, hasta el presente ejercicio.  
En efecto, en la Ley de Ingresos para ese ejercicio --  
de 1988, estuvo considerado en su artículo lo., frac -  
ción I, punto 6, con un monto estimado de recaudación-  
de 139 mil 562.

En los siguientes ejercicios de 1989, 1990 y  
1991, se incluyó en el artículo lo., fracción I, pun-  
tos 6, 5 y 5 respectivamente, con montos de recauda -  
ción de 344mil 511, 404 mil 685, y 604 mil 827.

En cuanto a este aspecto, a continuación nos  
permitimos transcribir algunas tesis del Poder Judi -  
cial Federal acerca del cumplimiento del principio --  
de legalidad respecto de este gravamen:

NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTICULOS  
45-GA 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL -  
DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO-  
VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRI -  
BUTARIA PORQUE SI DEFINEN EL OBJETO --  
DEL IMPUESTO.- Los artículos 45-G a --  
45-I de la Ley de Hacienda del Depar--  
tamento del Distrito Federal, publica-  
da en el Diario Oficial de la Federa--  
ción de treinta y uno de diciembre de  
mil novecientos ochenta y siete, no --

violan el principio de legalidad tributaria establecido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que el objeto del impuesto -- encuentra claramente definido en el artículo 45-G, el cual determina que el hecho gravable consiste en las erogaciones en dinero o en especie que se realicen para remunerar el trabajo subordinado de una persona como contraprestación por sus servicios, la cual se encuentra prevista por los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo.

Pleno.- Informe 1989, 1a. P., Vol. II, -- P. 565.

NOMINAS, IMPUESTOS SOBRE. LOS ARTICULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA POR GRAVAR EROGACIONES EN ESPECIE. Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, no viola el principio de legalidad tributaria establecido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por gravar las erogaciones en especie que se hagan como contraprestación al trabajo personal subordinado. -- Gravar erogaciones en especie no ocasiona indeterminación en el objeto del impuesto, toda vez que las mismas tienen un valor determinado y son cuantificables en dinero. El patrón que otorga --

a sus trabajadores estos beneficios, -- como prestaciones de carácter laboral, -- conoce su valor, aún cuando éste varíe por diversas circunstancias en el transcurso del tiempo; y es, precisamente, -- el patrón quien, en última instancia, -- cubre el monto de las prestaciones que otorga".

Pleno.- Informe 1989, 1a. P., Vol. II, - P. 629.

## B.2. Cumple con el principio de proporcionalidad

Sí como ya dijimos en el capítulo tercero --- que el principio de proporcionalidad consiste en "... el derecho del gobernado a que los tributos se fijen -- de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto -- pasivo". Entratándose de este gravamen local sí se cumple con el mismo; toda vez que no grava el ingreso, -- el capital o el patrimonio de las personas físicas o -- morales, sino que recae sobre el gasto o la erogación -- y, por lo tanto, atiende a la capacidad contributiva -- de los sujetos. Se abundara más en esta consideración -- cuando se haga referencia a las críticas que se le hicieron en su momento al establecimiento de este impues

to y que incluso motivaron la interposición de múltiples juicios de garantías.

En cuanto a este aspecto, se reproducen a -- continuación diversas tesis del Poder Judicial Federal que vienen a confirmar el cumplimiento de este principio de proporcionalidad.

"NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LA TASA FIJA DEL 2% PREVISTA EN EL ARTICULO 45-H DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO -- DEL DISTRITO FEDERAL NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.-- La tasa fija del dos por ciento sobre el total de las erogaciones para el -- cálculo del monto del impuesto sobre -- nóminas, establecida por el artículo -- 45-H de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, cumple con el requisito de proporcionalidad tributaria, toda vez que la capacidad contributiva de los causantes -- del impuesto sobre nóminas a la que -- atiende este gravamen está en relación directa con los gastos o erogaciones -- que realicen por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado."

Pleno.- Informe 1989 1a. P., Vol. II - P.560.

"NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTICULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE EL OBJETO ES INDICATIVO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DEL SUJETO DEL IMPUESTO. Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, que establecen el impuesto sobre nóminas, no violan el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que dicho principio consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el estado y la capacidad contributiva de los causantes. Ahora bien, esa congruencia existe en el impuesto sobre nóminas mencionado, toda vez que su objeto, consistente en las erogaciones en dinero o en especie que se realizan como contraprestación por el trabajo personal subordinado, es indicativo de capacidad contributiva de los causantes, puesto que tales erogaciones son manifestaciones de riqueza de quienes las efectúan."

Pleno.- Informe 1989, 1a. P., Vol. II.-  
P, 570.

### B.3. Cumple con el principio de equidad

En el ya mencionado capítulo tercero de este trabajo de investigación, se dijo que el principio de equidad consiste en "... el derecho del gobernado para que la ley tributaria respete la igualdad de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo"; en el caso de impuestos sobre nóminas en el Distrito Federal dicho requisito queda debidamente satisfecho; toda vez que en el inicial artículo 45-G de la Ley de la materia (que ahora es el artículo 47), se señalaron como sujetos del impuesto a las personas físicas y morales que en el Distrito Federal realizarán erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, de tal suerte a que hay universalidad y generalidad respecto de los sujetos que se sitúan en la hipótesis legal, y por lo tanto, se observa una igualdad en la aplicación del gravamen. Respecto a lo anterior, nuestro más alto Tribunal, establecido que para el cumplimiento de este principio se requiere tratar a los iguales de manera equi-

Se confirma todo lo anterior con los criterios sustentados por el Poder Judicial Federal, en la tesis que a continuación se transcribe:

"NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTICULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE NO ESTABLECEN EXCEPCIONES ENTRE LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO.- Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, no establecen distinción alguna entre las personas obligadas a su pago, ni tampoco determinan excepción en favor de las empresas que se dedican a las actividades previstas en la fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ni de aquellas cuyas leyes específicas las exceptúan o eximen del pago de impuestos locales. En consecuencia, el mencionado impuesto sobre nóminas, no es, por esa razón, inequitativo, toda vez que grava, por igual, a todas las personas que se ubiquen en el supuesto normativo que prevé el hecho generador del crédito fiscal."

Pleno.- Informe de 1989, 1a. P., Vol. II, P. 629

B.4. Cumple con el principio de gasto público

co

Primeramente, se hace notar que este principio se cumple si "... el derecho del gobernado a que las contribuciones se dediquen a la satisfacción de los gastos públicos en beneficio de la sociedad, sin que puedan destinarse al pago de gastos que no estén encaminados a satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe proporcionar en beneficio común"; en el caso del gravamen local que nos ocupa, se cumple cabalmente con este principio en virtud de que la recaudación que se hace del mismo, se destina a cubrir el presupuesto de egresos para el Departamento del Distrito Federal y no a algún fin específico que no se considere en dicho presupuesto.

Para confirmar lo antes dicho transcribimos la tesis del Poder Judicial Federal que sigue:

"NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. NO ES INCONSTITUCIONAL POR QUE LA LEY DE INGRESOS DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 1988, QUE LO PREVIENE, NO VIOLA LA FRACCION IV DEL ARTICULO 74 CONSTITUCIONAL.- La ley referida no viola la fracción IV del artículo 74 Constitucional, al establecer una percepción de ingresos en cantidad superior a los gastos estimados para ese año contenidos y desglosados en el presupuesto-

de egresos correlativo, pues la suma de los ingresos estimados por impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, contribuciones pendientes de liquidación correspondientes a ejercicios fiscales anteriores, sucesorios de esas contribuciones, productos, aprovechamientos y otros, resulta igual a la suma de las distintas erogaciones que el presupuesto para el mismo ejercicio fiscal establece. Por lo que resulta infundado sostener que el impuesto sobre nóminas que entre otros tributos incluye dicho ley de ingresos, sea inconstitucional. "

#### C. Algunas críticas en cuanto a la Constitucionalidad

Desde que fue establecido este impuesto de carácter local, fue objeto de severas críticas por parte de los contribuyentes, los que incluso interpusieron un sin número de juicios de garantías en su contra.

Las críticas principales se refirieron a los siguientes aspectos:

a).- Que la fuente del impuesto no se encuentra en el acto de la relación laboral existente entre-

los trabajadores y el contribuyente, sino que radica en los pagos que efectúa el patrón a sus trabajadores, esto es, que no se grava el capital ni la actividad comercial o el trabajo del comerciante o del trabajador;

b).- Que lo anterior se puede traducir en que un contribuyente, aun sin tener ingresos o utilidad, tenga la obligación de cubrir el impuesto, lo que resultaría injusto y claramente desproporcional, porque no se grava el capital en la actividad comercial o el trabajo, sino un porcentaje de la remuneración que se cubre a los trabajadores, de tal forma que no se toma en consideración la capacidad contributiva del sujeto obligado al pago;

c).- Que también es desproporcional porque el impuesto no se valora conforme a la actividad del contribuyente, a su utilidad o a sus resultados, sino exclusivamente al monto de las erogaciones que cubre a sus trabajadores, lo que puede traer como consecuencia que un contribuyente con mayores ingresos o utili

dades paguen menos prestaciones o remuneraciones a sus trabajadores y que tenga que cubrir un gravamen menor a otro contribuyente con menos utilidades y que pague más prestaciones a sus trabajadores, y que de acuerdo con esto último tendría que erogar una cantidad superior por concepto de este impuesto;

d).- Que es inequitativo este impuesto, puesto que se obliga su pago a un patrón que está otorgando a sus trabajadores el máximo de prestaciones y cumple con todas y cada una de sus obligaciones, en frente de otro patrón que otorga menos prestaciones o no las cubre y que no cumple fielmente con las disposiciones legales;

e).- Que aquellos patronos que reciban a más trabajadores, fomentando con ello el empleo, tienen un gravamen mayor que aquellos que reducen su planta productiva.

### C.1. Opinión Personal

En nuestra opinión, son infundadas las críticas que se hicieron en su momento al establecimiento de este gravamen de carácter local por las razones siguientes:

Primeramente, debe decirse que dentro de los motivos que tuvo el Congreso de la Unión para establecer este gravamen, influyeron definitivamente factores económicos, sociales y políticos. La potestad tributaria que tiene el Estado puede ejercitarse de distintas maneras. Para seleccionar el hecho imponible o generador de la contribución se pueden tomar en cuenta una multiplicidad de situaciones, como pueden ser el consumo de bienes y servicios; el derecho que se tiene respecto de bienes o cosas; la realización de actos o negocios jurídicos; así como otras situaciones que reflejen una capacidad económica de los sujetos que van a quedar obligados a su pago. Dentro de las opciones a seguir al ejercitarse la potestad tributaria, se encuentra el revisar las leyes impositivas existentes para determinar si es conveniente o no elevar las tarifas, tasas, o cuotas ya existen -

tes o bien optar por crear un nuevo gravamen. Dentro de estas consideraciones se tuvo muy en cuenta que -- en el Distrito Federal existe un reducido catálogo de contribuciones y por lo tanto, la política tributaria estimó más conveniente crear un nuevo impuesto local.

Además de lo anterior, sin que haya existido -- mayor controversia al respecto debe decirse que el -- Congreso de la Unión es el facultado para establecer -- las contribuciones que sean necesarias para cubrir -- el presupuesto del Distrito Federal, con la única salvedad de que no invada con ello los campos impositivos reservados expresamente a la Federación o bien -- establecer contribuciones prohibidas para los Estados.

Todos sabemos que tanto la Federación, como los Estados y el Distrito Federal requieren de recursos -- en cantidad suficiente para cubrir sus presupuestos -- de egresos, constituyendo la recaudación de contribuciones su fuente principal.

Ahora bien, por lo que hace a la selección del-

objeto del impuesto, se puede atender a manifestaciones directas de la capacidad contributiva, como son la renta y el patrimonio, o bien, las manifestaciones indirectas de esa capacidad como son los gastos o erogaciones. Esto último, obedece a que reflejan la existencia de un determinado potencial económico, que llega a la fijación de una capacidad contributiva susceptible de ser gravada, en atención a que si se efectúan erogaciones esto se debe a que quienes las hacen tienen recursos para efectuarlas, resultando importante tener en cuenta que tales cuestiones están vinculadas directa e inmediatamente con las utilidades que se obtienen, no siendo lógico ni congruente que hayan personas con trabajadores a su servicio sin obtener ingresos o utilidades.

En conclusión, el impuesto sobre nóminas no grava la disminución del patrimonio del patrón, esto es, la pobreza que resulta del pago de erogaciones por concepto de salarios, sino que grava la riqueza real resultante del trabajo producido por sus empleados que al final del proceso económico se convierte -

en el ingreso que refleja objetivamente esa riqueza.

Por otro lado, el legislador tiene plena libertad para elegir el objeto de las contribuciones, siempre y cuando al hacerlo se respeten los principios de proporcionalidad, equidad y destino al gasto público; toda vez que en el artículo 31 fracción IV, Constitucional no se limita la fijación de ese objeto a los ingresos, utilidades o rendimientos de los contribuyentes -- tal y como lo ha establecido el H. Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia que a continuación se transcribe:

•NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTICULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE SE COLOCAN EN PLANO DE IGUALDAD A TODOS LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO.- Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario oficial de la Federación, de 31 de diciembre de 1987, se establecen el impuesto sobre nóminas, cumplen con el principio de equidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El artículo 45-G, antes indicado señala que el objeto de dicho gravamen lo constituyen las erogaciones

ciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado e igualmente, establece que los sujetos pasivos del tributo son las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, efectuen esas erogaciones. Esta Suprema Corte de Justicia ha sostenido que la equidad tributaria consiste en la igualdad ante la misma ley de todos los sujetos pasivos de un mismo impuesto, los que, en esas circunstancias, deben recibir un tratamiento idéntico -- en lo concerniente a la hipótesis de causación. El artículo 45-G mencionado cumple con tal requisito, toda vez que señala como sujeto del impuesto sobre nóminas a las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado. Por tanto, todas las personas que efectuen tales erogaciones en el Distrito Federal, son sujetos pasivos -- del mencionado impuesto sobre nóminas, -- razón por la cual el citado artículo 45-G satisface los requisitos de universalidad y generalidad respecto de quienes se ubiquen en la hipótesis de dicho gravamen.

Pleno.- Informe 1989, 1a. P., Vol. II -- Pág. 562.

Además de lo anterior en nuestra opinión el -- gravamen sujeto a estudio, sí cumple con los principios de proporcionalidad y equidad, como ya se dijo en líneas

anteriores en virtud de que no se grava el ingreso, el capital o el patrimonio de las personas, sino que recae sobre el gasto o el egreso y se atiende a la capacidad-contributiva, por que al ser un impuesto indirecto toma en cuenta en forma mediata la riqueza del contribuyente, esto es, que no se fija en función de los ingresos económicos o el capital en el patrimonio de las personas - que efectúan la erogación, sino que atiende exclusivamente a la capacidad que tiene el sujeto para realizar esa erogación o gasto, siendo importante hacer mención - que conforme a la técnica tributaria que se sigue para la creación de este tipo de impuestos, debe suponerse - la riqueza de las personas mayor, igual o menor según - las mismas lleven a cabo mayores, iguales o menores gastos por concepto de remuneraciones a los trabajadores.

En este orden de ideas es conveniente mencionar que la capacidad contributiva del sujeto pasivo obligada al pago de este gravamen no tiene nada que ver con el mayor o menor número de trabajadores, sino que se -- relaciona exclusivamente con el monto total de las erogaciones por concepto de remuneración que efectue, inde

pendientemente del número de empleados a quienes se cubran.

Por lo que corresponde al principio de equidad, ya se señaló en líneas anteriores que en el artículo 45-G original de la ley, y actual 47, se señala como sujetos de este impuesto a las personas físicas y morales que en el Distrito Federal realicen erogaciones en dinero o en especie, por concepto de remuneración al trabajo persona subordinado; de tal forma que todas las personas que se ubiquen en dicha hipótesis de causación son contribuyentes del gravamen y por lo tanto, si existe igualdad en la aplicación de este impuesto por observarse universalidad y generalidad respecto de los sujetos que se sitúen en los supuestos normativos señalados.

Otra cuestión que a nuestro parecer es importante para la justificación constitucional de este impuesto sobre nóminas consiste en que la desproporcionalidad e inequidad de un gravamen no depende de ciertos casos particulares sino del sistema general que previene la ley con relación a todos los contribuyentes, moti

vo por el cual no tiene sustento jurídico alguno las -- críticas formuladas respecto a situaciones particulares o individuales.

Ya como corolario, de todas las ideas expuestas en párrafos anteriores, se debe hacer notar que nuestro más alto Tribunal ya se ha pronunciado respecto a la constitucionalidad del impuesto sobre nóminas en el Distrito Federal, en las tesis transcritas en el presente-- trabajo de investigación y en las que a continuación se reproducen.

"NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. EL ARTICULO - 45-G DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, PUES TO QUE DETERMINA EL TERRITORIO DONDE SE APLICA EL IMPUESTO.- El artículo 45-G-- de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicado en el -- Diario Oficial de la Federación el 31 -- de diciembre de 1987, establece clara -- mente que se encuentran obligadas al -- pago del impuesto sobre nóminas, las -- personas físicas y morales que en el -- Distrito Federal realicen erogaciones -- en dinero o en especie, por concepto de remuneración al trabajo personal subor-- dinado. Lo que la Ley grava es la rea -- lización de esas erogaciones en el Dis -- trito Federal, entendiéndose que si tal acción se lleva a cabo dentro de esta --

circunscripción territorial, la persona que la efectúe deberá cubrir el citado impuesto, con independencia del domicilio que tenga. En tales condiciones, el gravamen en cuestión no viola en este aspecto el principio de legalidad tributaria que establece el artículo 31 — fracción IV de la Constitución de la República.

Gaceta S.J.F. Pleno. No. 25, Enero 1990, Pág. 40.

NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. EL ARTICULO 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE DETERMINA EL TIEMPO EN QUE DEBE PAGARSE EL IMPUESTO.— El artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1987, establece que el impuesto que grava las erogaciones en dinero o en especie efectuadas para remunerar el trabajo personal subordinado, se pagará mediante declaración que deberá presentarse cada mes dentro de los plazos establecidos para el pago del Impuesto al Valor Agregado. Ahora bien, la ley del impuesto al Valor Agregado dispone en su artículo 5º que los organismos descentralizados que realizan preponderantemente actividades económicas, las Instituciones de Crédito y las Sociedades Mercantiles, harán el pago del impuesto a más tardar el día 10 de cada mes y los demás contribuyentes, lo harán a más tardar los días 15 de cada

uno de los meses del ejercicio fiscal, así como dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio. Igualmente, la misma ley, en su artículo 28, señala que tratándose de importación de bienes el impuesto se pagará conjuntamente con el impuesto general de importación. Por todo ello, el artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal no crea incertidumbre en los causantes del impuesto sobre nóminas en cuanto al tiempo de pago, puesto que se pagará a más tardar los días 10 o 15 de cada mes, según el tipo de contribuyente de que se trate, en los términos que señala el referido artículo 59 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que según lo establece el artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, el impuesto sobre nóminas se cubrirá mediante declaración mensual; por tanto, si este impuesto se autode termina por los sujetos pasivos en forma mensual, es claro que los días en que deberá pagarse serán los antes citados, según el caso, porque el pago de dicho impuesto federal es mensual. En consecuencia, el gravamen de que se trata no viola en este aspecto el principio de legalidad tributaria que se establece por el artículo 31, fracción IV, Constitucional.

Gaceta S.J.F. Pleno. No. 25, Enero 1990,  
Pág. 38

Antes de proceder al desarrollo de las conclusiones que se derivan de este trabajo de investigación, consideramos importante insistir en que la crea-

ción de este gravamen local para el Distrito Federal -  
se ajustó al procedimiento legislativo correspondiente  
y cumple con los requisitos constitucionales exigidos-  
por el artículo 31, fracción IV, motivo por el cual --  
se le augura una prolongada vigencia en el ámbito tri-  
butario de la capital de la República, máxime que en -  
casi todas las entidades federativas se encuentra pre-  
visto un impuesto sobre erogaciones por remuneración -  
al trabajo personal, que como ya vimos en el apartado-  
relativo de esta tesis profesional, es un antecedente-  
directo y simil del gravamen que se analiza.

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

- 1.- Dentro de los Ingresos Públicos que requiere el Estado moderno para el cumplimiento de sus objetivos y para el ejercicio de sus funciones que le son propias, las contribuciones tienen un renglón importante, y dentro de ellos los impuestos son los que más le allegan recursos.
- 2.- El Poder tributario del Estado tiene límites constitucionales para su ejercicio, los cuales se encuentran bien definidos en la ley fundamental, siendo los más importantes los que se preveen en su artículo 31 fracción IV,
- 3.- Dentro de las clasificaciones que se han dado a los impuestos, tenemos aquella que los divide en directo e indirectos. Bajo el criterio de la manifestación de la capacidad contributiva estos últimos gravan las manifestaciones indirectas de dicha capacidad, como son los gastos y las erogaciones.
- 4.- Aún actualmente se siguen respetando los principios teóricos de Adam Smith para el establecimiento de--

los tributos, los cuales se denominan de Justicia de certidumbre.- De comodidad y de economía.

5.- Los elementos esenciales de los impuestos se deben contener necesariamente en la ley que los crea, - siendo clasificados en subjetivos (que son los sujetos activo y pasivo), y objetivos (que son objeto, base gravable, cuota o tasa, tarifa y forma de pago).

6.- La fundamentación Constitucional de todos los impuestos en nuestro país se encuentra en el artículo 31-fracción IV Constitucional, de tal forma que cualquier gravamen que se establezca, debe observar necesariamente los principios Constitucionales que emanan del mismo (legalidad, proporcionalidad, equidad y destino al gasto público).

7.- Los antecedentes directos del impuesto sobre nóminas en el Distrito Federal son: el impuesto del 1% sobre diversas percepciones, destinadas a la enseñanza media, superior, técnica y universitaria,

así como también el impuesto del 1% sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado - bajo la dirección y dependencia de un patrón, ambos de carácter federal.

8.- El impuesto sobre nóminas en el Distrito Federal -- nació a la vida jurídica como una nueva fuente de - ingresos públicos de carácter local, bajo la política tributaria que parte de un equilibrio presupuestario que tiene como objetivo la actualización paulatina pero constante de base gravable . y de incorporación en la ley de supuestos de causación con -- miras a configurar nuevas contribuciones o activarlas ya existentes.

9.- El impuesto sobre nóminas fué creado como un gravamen indirecto, cuyo objeto recae en erogaciones al trabajo personal subordinado.

10.- Este impuesto cumple con el principio de legalidad que emana del artículo 31, fracción IV, Constitucional; puesto que fue creado por un Decreto del -

Poder Legislativo, cuya promulgación y publicación las llevó a cabo el Titular del Poder Ejecutivo, - además de que en la adición a la Ley de Hacienda-- del Departamento del Distrito Federal correspondiente se señalaron con toda precisión sus elementos esenciales.

11.- También cumple este gravamen local con el principio de proporcionalidad, en virtud de que aún - -- cuando no recae sobre el ingreso, el capital o el patrimonio de las personas físicas o morales sino - en las erogaciones que hacen por remuneraciones al trabajo personal subordinado, se atiende a la capacidad contributiva de los sujetos obligados a su - pago.

12.- También este impuesto local cumple con el principio de equidad, en tanto que al existir universalidad y generalidad respecto de los sujetos que se - sitúan en la hipótesis legal correspondiente, se - observa una igualdad en su aplicación.

13.- Se dice que cumple con el principio de destino al-

gasto público, puesto que la recaudación que se hace del mismo es para cubrir el presupuesto de egresos para el Departamento del Distrito Federal y no a algún fin específico a este.

- 14.- Las principales críticas que se hicieron en su momento, al establecimiento de este impuesto local se apoyaron en las consideraciones de que no se tomó en cuenta la capacidad contributiva del sujeto obligado al pago; que no valora la actividad del contribuyente, su utilidad o sus resultados, sino exclusivamente el monto de las erogaciones que cubre a sus trabajadores, además de otras razones referidas a la inequidad y la injusticia,
  
- 15.- En nuestra opinión se cubren cabalmente todos los requisitos para considerar a este impuesto local como constitucionalmente creado y establecido, además de que la Suprema Corte de Justicia de la Nación así lo ha establecido y sostenido en diversas tesis de jurisprudencia.

16.- La técnica jurídica utilizada para establecer este gravamen responde a las necesidades del Estado moderno, y se le augura una vigencia considerable dentro del catálogo de impuestos para el Distrito Federal.

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

Arrijoa Vizcaino Adolfo, "DERECHO FISCAL", Ed. Themis, México, 1985.

Bielsa Rafael, "COMPENDIO DE DERECHO PUBLICO", Ed. de PALMA, Buenos Aires Argentina, 1966 Tomo III

De la Garza Sergio Francisco, "DERECHO FINANCIERO MEXICANO", Ed. Porrúa, S.A., México 1975.

De la Garza Sergio Francisco, "DERECHO FINANCIERO MEXICANO", Ed. Porrúa, S.A., México 1985.

Flores Zavala Ernesto, "ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS", Ed. Porrúa, S.A., México, 1984.

Flores Zavala Ernesto, "ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS", Ed. Porrúa, S.A., México, 1988.

Fonrouge Giuliani, "DERECHO FINANCIERO", Ed. de PALMA, Buenos Aires Argentina, 1969.

Fraga Gabino, "DERECHO ADMINISTRATIVO", Ed. Porrúa, --  
S. A., México, 1986.

Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de -  
Justicia de la Nación en materia de impuestos de 1917-  
1985. Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la  
U.N.A.M. 2a. Edición, México, 1989.

Maryain Manautou Emilio, "INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL-  
DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO", Ed. U.A.S.L.P., México,-  
1983.

Porrás y López Armando, "DERECHO FISCAL", Ed. Textos -  
Universitarios, S.A., México, 1972.

Real Academia Española, "DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPA  
ÑOLA", Ed. Espasa-Calpe, S.A., 19a. Ed. España, 1980.

Revista No. 31, Tribunal Fiscal de la Federación, 2a.-  
Epoca, Año III, México, 1990.

Revista No. 38, Tribunal Fiscal de la Federación, 3a.-  
Epoca, Año III, México, 1991.

Revista No. 20, Tribunal Fiscal de la Federación, 3a.-  
Epoca, Año III, México, 1989.

Revista No. 28, Tribunal Fiscal de la Federación, 3a.-  
Epoca, Año III, México, 1990.

Revista No. 39, Tribunal Fiscal de la Federación, 3a.-  
Epoca, Año III, México, 1991.

Revista No. 10, Tribunal Fiscal de la Federación, 3a.-  
Epoca, Año III, México, 1991.

Rodríguez Lobato Raul, "DERECHO FISCAL", Editorial Har-  
la, México, 1986.

Rossy Hipólito, "INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO",  
Ed. Bosch, Barcelona España, 1959

Sánchez Hernández Mayolo, "DERECHO TRIBUTARIO" Ed. Cár-  
denas Editor y Distribuidor, 2a. Ed., México, 1988.

Sánchez León Gregorio, "DERECHO FISCAL MEXICANO", Ed.-  
Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1983.

Smith Adam, "INVESTIGACIONES SOBRE LA NATURALEZA Y CAU-  
SAS DE LA RIQUEZA DE LAS NACIONES", Ed. Fondo de Cultu-  
ra Económica, 4a. Reimpresión, México, 1984.

Tena Ramírez Felipe, "LEYES FUNDAMENTALES DE MEXICO" -  
Ed. Porrúa, México, 1991.

## TEXTOS LEGALES

Código Fiscal de la Federación de 1938, (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1937)

Código Fiscal de la Federación de 1966, (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1965).

Código Fiscal de la Federación de 1991,

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.-

Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal de 1989.

Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal - de 1990.

Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal - de 1991.

Ley de Ingresos de la Federación de 1991.

Prontuario de Leyes Fiscales de 1979 Ed. Trillas, México.