

320209



UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO

PLANTEL TLALPAN

ESCUELA DE DERECHO

CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

15
281

**INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO DEL 2%
SOBRE NOMINAS EN EL DISTRITO FEDERAL.**

T E S I S
O U E P R E S E N T A :
OCTAVIO ARIAS RODRIGUEZ
P A R A O B T E N E R E L T I T U L O D E
LICENCIADO EN DERECHO

ASESOR DE TESIS: LIC. SAMUEL ALVAREZ GARCIA

MEXICO, D. F.

1993

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

PROLOGO.

INTRODUCCION.

CAPITULO I. ANTECEDENTES HISTORICOS.

I.1. ANTECEDENTES EN EL DERECHO COMPARADO	1
I.1.1. Impuestos en Grecia	3
I.1.2. Impuestos en Roma	6
I.1.3. Edad Media	9
I.2. ANTECEDENTES NACIONALES	11
I.2.1. Sistema Tributario antes de la Conquista	11
I.2.2. Sistema Tributario durante la Colonia	16
I.2.3. Los Impuestos a partir de la Independencia	19

CAPITULO II. MATERIA IMPOSITIVA.

II.1. PRINCIPIOS TEORICOS DE LOS IMPUESTOS	23
II.1.1. Igualdad ó Justicia	24
II.1.2. Principio de Certidumbre	26
II.1.3. Principio de Combidadad ó Pago	27
II.1.4. Principio de Economía	29
II.2. INTERPRETACION Y ALCANCE DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL	30

II.3. FACULTADES DEL PODER LEGISLATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA	40
II.4. FACULTADES DEL PODER EJECUTIVO EN MATERIA TRIBUTARIA	47
CAPITULO III. MATERIA TRIBUTARIA EN EL D.F.	
III.1. EXPOSICION DE MOTIVOS DEL DECRETO DE LA LEY DE HACIENDA DEL D.D.F.	53
III.2. INFLUENCIA DEL EJECUTIVO SOBRE LOS OTROS DOS PODERES	59
III.3. NECESIDAD DE OBTENER NUEVOS INGRESOS	63
III.4. IMPACTO SOCIAL	68
CAPITULO IV. MATERIA IMPOSITIVA EN EL DISTRITO FEDERAL.	
IV.1. LEY DE HACIENDA DEL D.D.F.	73
IV.2. IMPUESTOS	76
IV.3. DERECHOS	82
IV.4. CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	83
IV.5. APROVECHAMIENTOS	85
CAPITULO V. IMPUESTOS SOBRE NOMINAS.	
V.1. DECRETO DE RÉFORMA A LA LEY DE HACIENDA DEL D.D.F.	86
V.2. INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS	89
V.2.1. Jurisprudencia, crítica y conclusión a la misma	101
V.3. MISMOS IMPUESTOS EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS	105
CONCLUSIONES.	
BIBLIOGRAFIA.	

P R O L O G O

P R O L O G O

El presente trabajo de investigación tiene como fundamento, el hecho de que el poder ejecutivo prevea los ingresos necesarios que se requieren en su administración, sin olvidar que todo impuesto debe cumplir con los requisitos básicos que se encuentran consagrados en nuestra Carta Magna, motivo por el cual surgió mi inquietud para llevar a cabo el presente trabajo de investigación, el cual parte del artículo 31 Fracción IV Constitucional, apoyando dicha investigación, con estudios realizados por diversos juristas especialistas en la materia, los cuales se encuentran consagrados en las diversas obras que utilicé para poder llevar a cabo la presente investigación.

El presente trabajo lo decidí desarrollar debido a la inquietud que tengo como todo ciudadano centrendo la principal atención a la creación de las nuevas formas de contribuciones que propone la autoridad las cuales surgen debido a la preocupante situación en que vive nuestro País, el cual al encontrarse en vías de desarrollo requiere de una gran cantidad de dinero para poder satisfacer las necesidades de todos sus habitantes, hecho que motivó a un gran endeudamiento, tanto interno como externo y, por lo tanto, la Política del Poder Ejecutivo proponiendo crear nuevas formas de tributos. Sin embargo es indispensable tomar en cuenta la Justicia Tributaria aplicable a la población, ya que de otra forma, las excesivas cargas impositivas podrían provocar el colapso de nuestra economía, la cual se puede reflejar en la falta de inversión en los medios de producción; y por ende al descontento social; esto lo podemos afirmar

si partimos de las experiencias históricas de algunos pueblos, en los cuales cuando el poder gobernante realiza cobros excesivos de contribuciones, surge el descontento de sus habitantes, que invariable e irremediablemente desencadenan en las luchas sociales las cuales han causado grandes cambios en la humanidad.

Por esta causa, considero que el tema de investigación va más allá de ser considerado como el simple cumplimiento de pago de una obligación tributaria, toda vez que el impuesto en estudio puede ser la punta de lanza para la creación de nuevas formas de tributar.

Es importante para que nosotros podamos formar un criterio objetivo y saber cuando un impuesto es justo, que entendamos en realidad lo que es la Justicia Tributaria, y tratar por todos los medios posibles de impulsar el desarrollo de nuestro País sin anteponer esa necesidad al estado de derecho, el cual es indispensable en cualquier forma de gobierno contemporáneo, por lo tanto también es indispensable mejorar el nivel de vida de la clase trabajadora tal y como se comenta en el presente trabajo, ello se puede lograr reduciendo los impuestos y aumentando los ingresos de los trabajadores, logrando con esto que no se incremente el costo del producto final y evitando así la espiral inflacionaria que afectó durante mucho tiempo al País.

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

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

Los impuestos son de vital importancia en la vida actual de todos los gobiernos; se considera que con la aportación que hacen todos los miembros del Estado, por un imperativo derivado de la convivencia en una sociedad políticamente organizada, se hace posible que el Estado pueda realizar las atribuciones que se le han señalado, por ser está una de las formas en que los Estados se allegan de recursos económicos. Sin embargo, los impuestos deben de cumplir con el espíritu consignado en nuestra Carta Magna y que es un imperativo para los Legisladores, ya que no es posible crear nuevos impuestos sin tomar en cuenta la justicia que deben de contener.

Es sabido por todos los estudiosos del Derecho Fiscal, que las Finanzas Públicas deben de cumplir con tres condiciones: que la tasa impositiva sea razonable, que el manejo de los recursos por parte del gobierno sea transparente y que la utilización de los impuestos beneficie a los más directamente posible a los contribuyentes.

Sin embargo, el presente trabajo de investigación no se basa únicamente en la ideología de los tratadistas, sino que parte del estudio del artículo 31 Fracción IV Constitucional, así como los principios generales que debe contener todos los impuestos.

Si bien es cierto que la ciencia de las Finanzas Públicas es en una ciencia autónoma, respecto de la Economía Política,

en nuestro País van muy estrechamente ligadas, por diversos factores que han influido en el desarrollo de la Nación y que si bien es cierto que en el presente trabajo solo se comenta de una forma somera y superficial, el lector debe de hacer un análisis en que porcentaje afectan dichos factores que entre otros destacan: El endeudamiento que tiene México, tanto externo como interno; la cantidad de empresas Paraestatales así como los Recursos que se le destinan; la elevada burocracia y el excesivo gasto público; el poder de facto que tiene el Ejecutivo sobre el legislativo y el judicial. Con respecto a este último punto, hay que considerar que el sometimiento de los dos Poderes al Ejecutivo hacen que este último realice su Política Económica con ninguna ó casi ninguna objeción a ella y por lo tanto, los Legisladores y nuestro Máximo Tribunal se allanan a la forma de obtener mayores recursos Económicos que este les señala, sin tomar en cuenta la capacidad contributiva, así como tampoco la proporcionalidad y equidad que debe contener toda contribución.

También es importante el reflexionar que para lograr una Política Fiscal acorde con las condiciones actuales del País, hay que sanear las finanzas públicas y una forma de lograrlo sería bajar el gasto público, y solo financiar las actividades que legítimamente le corresponden al gobierno, y así como los grupos que detectan el Poder, ó el Partido Político en turno no utilice los recursos del gobierno para financiar sus gastos políticos.

El presente trabajo de investigación trata temas de gran importancia, sin embargo el lector debe de estar capacitado para poder crear su propia opinión al respecto, ya que es imposi-

ble delimitar los conceptos y el espíritu de nuestras leyes, para mayor abundamiento me permito transcribir al Jurista Luis Recanséns Siches del prefacio que hace a la obra Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas del Lic. Ernesto Flores Zavala : " El Derecho Financiero surge de la necesidad que el Estado tiene de cubrir los gastos que sus funciones requieren : El Estado no puede realizar sus fines, sino disponiendo de medios materiales cuya utilización precisa pagar. Más sucede que las Finanzas Públicas no se organizan mecánica y fortuitamente al impulso de esa perentoria. Por el contrario, lo que ocurre es que la satisfacción de la necesidad se articula con el conjunto de estructuras ideales, es decir, de normas respecto de las cuales se requiere que sean justas, adecuadas técnicamente eficaces. Pues bien, los requerimientos de justicia, la conveniencia y la articulación eficaz constituyen ingredientes ideales, es decir, pertenecen al mundo del Lógos ó del Espíritu. " Desde el punto de vista de la estimativa jurídica, tiene máxima importancia conseguir una idea clara de la justicia. Pero con esto no basta ni siquiera se ha logrado lo principal. Pues con saber que la justicia exige una igualdad proporcional o armonía, o, dicho con otras palabras, un dar a cada uno lo suyo, hemos adelantado poco, si no descubrimos el criterio de medida para precisar, y promover esa igualdad proporcional o armónica, es decir, si no averiguamos qué es lo suyo de cada cual ".

Debido a que este impuesto fué de nueva creación y no existen antecedentes de esa índole fué necesario seguir el método deductivo y considerar el impuesto en estudio como un impuesto al gasto, lo cual es la base para poder partir y lograr o determinar así su Constitucionalidad o Inconstitucionalidad del mismo.

El presente trabajo de investigación se inició a fines de -- 1989, y durante su elaboración se han ido adaptando ó comentando -- los cambios que ha sufrido tanto nuestra legislación como la economía nacional, por lo que es indispensable señalar que la investigación término a principios de 1993, por lo que cualquier cambio en el ambito económico ó legal en el País a partir de esa fecha no es tá contemplado en el presente trabajo.

C A P I T U L O I
A N T E C E D E N T E S
H I S T O R I C O S .

CAPITULO I

ANTECEDENTES HISTORICOS.

I.I. ANTECEDENTES EN EL DERECHO COMPARADO.

La historia de los Impuestos es la historia de los gobiernos; los Impuestos en un pueblo son un reflejo ó consecuencia de las formas políticas que adopta.

Al realizar un estudio de la perspectiva histórica de los impuestos, nos encontramos con que presentan las más variadas formas e intensidades a través de la evolución histórica, y como consecuencia el pago de los mismos va a depender del tipo de sistema político de gobierno que siga.

En las primeras sociedades, debido a la falta de división de trabajo así como la poca organización política y social existente, los impuestos no aparecen como una institución claramente delineada en el marco social.

Al pasar el tiempo, debido al crecimiento de las sociedades y a la organización social, un grupo de personas se convierten en los depositarios de la justicia, el poder y los guardianes del orden, de esta forma se puede afirmar que aquellos miembros de la sociedad asume el poder político, pueden obtener medios de los demás individuos de la sociedad para poder subsistir mientras se dedican a impartir justicia, mantener el orden y dar protección a los otros miembros de esa sociedad.

Cuando un gobierno se apodera mediante la fuerza de bienes y servicios ya sea en especie ó en dinero propiedad de -- otros miembros de la sociedad para su propio provecho, aunque lleven el nombre de impuestos, son estrictamente hablando un robo, incluso durante el transcurso de la historia de la humanidad los pueblos guerreros sometían a otros para que tributaran.

Los impuestos tambien son conocidos en la historia de la la humanidad como tributo ó contribuciones.

Las palabras impuesto y tributo llevan implícitas la -- característica de extracción de riqueza de un grupo de individuos a otros a través de la violencia, la fuerza o la intimidación a partir de la revolución francesa, se cambio el término tributo por el de contribución con el objeto de que se entendiera la aportación a los gobiernos como algo voluntario.

En la actualidad sabemos de las finalidades del Estado -- y que éstas son la justificación de su existencia, y en tanto el Estado garantiza un ambiente de paz social, seguridad o -- bien dirime controversias entre los miembros de la sociedad -- está justificada su existencia.

Sin embargo, en la mayor parte de las sociedades que han existido en el transcurso del tiempo, el grupo de individuos -- que ha detentado el poder sometiendo a otros por la fuerza y -- solo por ella dejan el poder, no han utilizado el camino de -- las contribuciones en el estricto sentido, sino más bien el -- del tributo y del impuesto, es decir el grupo de individuos --

que detentan el poder, se apoderan de la riqueza producida por otros para beneficio propio.

Los anarquistas decían que el Estado era la expresión de la fuerza de un grupo humano sobre otro, por lo que pedían la desaparición del Estado por lo que no coincidimos con ese planteamiento, pero en la historia han coincidido que los grupos que detentan el poder, no lo han usado para mantener el orden, la paz y la seguridad social sino para obtener un lucro personal.

I.I.1. IMPUESTOS EN GRECIA.

Consideramos necesario citar algunas características de los sistemas impositivos tanto Griego como Romano, ya que en ellos se encuentran ideas interesantes que directa ó indirectamente han influido en el sistema impositivo contemporáneo.

A principios de la civilización griega se consideraba como una ofensa el pago de impuestos de un ciudadano hacia el gobierno. Los ciudadanos en un principio tenían únicamente la obligación del servicio militar, por lo que el Rey no hacía gasto alguno al respecto, viviendo en parte de su patrimonio privado.

La forma de tener recursos los Reyes era por medio de las llamadas LITURGIAS, que consistían en contribuciones voluntarias por parte de los gobernados con estos recursos se construían barcos y edificios públicos, así como el pago de las festividades religiosas.

Sáenz de Bujanda comenta: " El sometimiento del ciudadano a las cargas fiscales no constituía en Grecia una relación de servidum bre, sino un auxilio al Estado en persecución del bien público." (1)

Los griegos no concebían que un hombre libre estuviera ajueto por una Ley a un pago de impuesto contra su voluntad.

Es decir, para los griegos los impuestos directos iban en contra de la dignidad y de la libertad de los ciudadanos, los únicos impuestos que aceptaron fueron los aduanales, de mercado y algunas tasas judiciales, todos ellos son impuestos indirectos.

El profesor Gunter Schmolders, en relación con los impuestos, comenta : " Los impuestos al volumen de las operaciones (impuestos __ al gasto ó al consumo) constituyen, a través del tiempo y del espa--__cio, el elemento principal de los sistemas financieros de las nacio--__nes que han logrado alcanzar una economía política más o menos desa--__rollada." (2)

En cuanto a los antecedentes griegos de los actuales impues--__tos al gasto ó al consumo, R. Grabower ha encontrado en el " EPOL --__NION " griego y en ciertos tributos egipcios, tempranos precursores __de los citados impuestos.

(1) Sáenz de Bujanda Fernando. Tomo I Hacienda y Derecho. Instituto de Estudios Políticos. Madrid 1975. Pag. 139.

(2) W. Gerloff y F. Neumark. Tratado de Finanzas Tomo II El Ateneo. Buenos Aires 1961. Pag. 591.

Sin embargo en Grecia surgen impuestos personales como resultado de los conflictos bélicos y no tanto por la necesidad del bien común, sino casi siempre son causados por algún grupo gobernante para satisfacer sus aspiraciones de grandeza y aumentar su poder sometiendo a otros hombres y pueblos.

Ahora bien, como el transcurso de la historia se ha podido comprobar que la guerra es la forma más común de someter a los pueblos, por lo tanto los pueblos guerreros necesitan grandes cantidades de impuestos para mantener a su ejército que debería de ser numeroso, por esa razón los impuestos de guerra, que en un principio eran extraordinarios y temporales, se fueron convirtiendo en ordinarios y permanentes. Los grandes ejércitos destruían y conquistaban pueblos más débiles con el afán de satisfacer la grandeza de sus gobernantes, por lo que se tuvo que crear nuevos impuestos, asimismo como aumentar sus tasas ó tarifas, trayendo esto como consecuencia lógica la destrucción de las civilizaciones y de la grandeza de los pueblos.

Al respecto Sáenz de Bujanda dice "Cada conflicto bélico ha abierto los ojos de los gobernantes sobre fuentes inéditas de tributación y ha obligado a perfeccionar los métodos aplicativos de las figuras fiscales preexistentes." (3)

En un principio Grecia tenía impuestos voluntarios y temporales; posteriormente en decadencia los impuestos existentes eran los directos, en contra de los ciudadanos que destru-

(3) Sáenz de Bujanda Fernando . Hacienda y Derecho Tomo I. Editorial. Instituto de Estudios Políticos. Madrid 1975 Pag. 142.

veron su amor hacia la ciudad.

Sobre esto en particular comenta Sáenz de Bujanda "La decadencia de Grecia coincide justamente con el esplendor del efímero imperio Macedónico, obra de Alejandro, su gigantesca empresa bélica, animada por una ambición política la fusión de los pueblos griegos y asiáticos bajo la dominación macedónica no se alimento siempre de los recursos financieros habituales!" (4)

Cabe señalar que gran parte de la campaña bélica de Alejandro fue financiada por los enormes tesoros arrebatados a -- los Persas, y otra gran parte, importante fué de impuestos internos, siendo está ultima una causa importante de la desintegración de la civilización Griega.

I.I.2. IMPUESTOS EN ROMA.

En un principio en Roma era como en Grecia, los impuestos directos a los ciudadanos eran considerados indignos y humillantes y solo en casos de emergencia se acudía a la imposición directa.

Entre las obligaciones impositivas que tenían los ciudadanos en un principio eran el servicio militar y la contribución con su trabajo a la construcción de los edificios públicos.

(4) Sáenz de Bujanda Fernando. Hacienda y Derecho Tomo I. Editorial. Instituto de Estudios Políticos. Madrid 1975 Pág. 146

El historiador Mommsen menciona al respecto: " No existían Impuestos Directos, puesto que no había presupuesto de gastos. No eran necesarios, por otra parte, para satisfacer las cargas públicas, pues el Estado no pagaba ni el ejército, ni las prestaciones ni los servicios públicos en general" (5)

Sin embargo con el crecimiento de roma y de su aparato estatal, fue necesaria la creación de nuevos impuestos que recaían, principalmente, en los habitantes de las provincias que sometían y no en los romanos.

En la época del emperador Augusto se decretó al impuesto que gravaba las compras y que se destinaba principalmente a sufragar las necesidades de los veteranos de guerra, por su parte Nerón reemplazo el tributo que pagaba el comprador de esclava (Directo) al vendedor como sujeto de Iure, con lo que se convirtió en un impuesto indirecto.

En Roma existieron el equivalente a todos los impuestos contemporáneos, sobre personas y cosas, por artículos que entraban o salía de una ciudad, derecho de consumo, Derechos de licencias y marcas, etc.

Por lo que Sáenz de Bujanda dice; "El Imperio Romano, constituye un ejemplo histórico más considerable de un Estado

(5) Mommsen Teodor. Historia de Roma, de la Fundación a la República. Traducción por A. García Moreno. Título original Romische Geschichte. Tomo I. Editorial Aguiler Madrid 1956 Pág. 111.

que pone de modo permanente a cargo de las poblaciones sometidas el peso de sus gastos con el fin de no gravar a sus ciudadanos o de reducir todo lo posible sus deberes fiscales, los últimos Césares comprendieron, demasiado tarde sin duda, que esa política tributaria, unida al despilfarro en los gastos, llevaba al Imperio a la ruina, e intentaron remediarlo con reformas fiscales, como las de Caracalla y Diocleciano, - inspiradas en principios impositivos de signo diferente a los que habían imperado desde los primeros tiempos de la República, pero esas reformas se acometieron en vísperas de un cambio político fundamental; cuando Roma iba convertirse de pueblo conquistador en Estado vencido". (6)

Es importante hacer hincapié en que uno de los factores-determinantes de la decadencia del Imperio Romano fue la excesiva carga tributaria, y esta se debía a los enormes gastos - injustificados de los gobernantes, así como el crecimiento -- excesivo de su aparato burocrático que llevó al aumento inevitable de los impuestos para costear además la pompa, viajes, y gastos superflúos de los gobernantes, que incluso se decía que "Los que vivían a expensas de los fondos públicos son más numerosos, que los que los proveen".

La enseñanza de la historia nos demuestra tanto en Roma como en Grecia, que cuando el aparato burocrático crece -- demasiado, el gobierno deja de ser protector de los súbditos- para convertirse en su principal explotador, lo que inevita--

(6) Sáenz de Bujanda Fernando. Hacienda y Derecho Tomo I. Editorial. Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1975. Pág. - 153-154.

blemente trae como consecuencia la destrucción de la civilización tal como pasó en Grecia y Roma.

I.I.3. EDAD MEDIA.

Al caer el Imperio Romano surge lo que históricamente se conoce como Edad Media y abarca del siglo V al XV.

Es a través de los feudos como se llevan las relaciones económicas en la Edad Media, estos surgen en un principio como convenios voluntarios de protección entre los campesinos y los grandes terratenientes ó señores feudales, sin embargo, -- con el transcurso de los años, estos se convierten en obligatorios para los descendientes de los campesinos los cuales se creaban por encima de la voluntad de los vasallos. Existía -- entre los señores feudales convenios de vasallaje con otros señores feudales más poderosos. existiendo entre sus obligaciones la ayuda mutua, varios tipos de impuestos en dinero, especie y servicios.

Desde el comienzo de la Edad Media existían diversos impuestos; sin embargo es al final de ese periodo histórico -- cuando causan malestar y problemas sociales. Los impuestos no los pagaban todos, es decir no tenían la generalidad de los mismos, ya que en muchas partes del mundo la iglesia y los nobles estaban exentos del pago.

"Es en Francia donde surgen antecedentes de los actuales impuestos indirectos, estos gravaban el consumo y la circulación de determinadas mercancías, así como la realización

de algunos actos jurídicos, entre los que estaban las "Ayudas" la "Gabela", el "Traite" y los "Derechos de acto y cambio". (7)

Las ayudas consistían en los impuestos que entregaban -- los vasallos al señor feudal; para ayudarlo económicamente.

Según Duverger "En el siglo XIV se llamaban ayudas a los impuestos indirectos que recaían sobre ciertos cambios comerciales, principalmente de bebidas alcohólicas". (8)

Se les denominaba Gabelas a los Impuestos que gravaban - el consumo de vinos, paños y otras mercaderías, pero a partir del siglo XIII se restringió solamente a los impuestos sobre - la sal, este impuesto fue sumamente impopular y provocó muchos brotes de violencia.

En el siglo XV se transformaron en impuestos Reales los Derechos sobre actos y transferencias "Derechos de Acto y Cambio", entre los que se encontraban el Derecho de "control" -- causado por la celebración de actos ante el notario; el de -- "Insignación" el cual gravaba las donaciones entre vivos; el - "Centine Denier" que se imponía a los cambios de propiedad.

En Francia en la época de la Monarquía a los derechos de aduana se les denominaba "Traites", los cuales gravaban la en-

(7) Duverger Maurice. Hacienda Pública. Bosch. Barcelona 1963. Pág. 400

(8) Duverger Maurice. Op. Cit. Pág. 400

trada de mercancías como la circulación por las diferentes provincias.

Con el nacimiento de las grandes monarquías en Inglaterra Francia y España fue necesario el incremento de las obligaciones fiscales para poder sufragar los gastos excesivos de la corte así como los grandes lujos del Rey, provocando con ello el descontento social.

Las protestas contra las monarquías absolutistas y sus abusos, como fué el caso de la Carta Magna arrancada a Juan Sin Tierra por un grupo noble, tuvieron su origen en el descontento por los impuestos, que en especie y servicio exigían los Reyes a los nobles y a las clases humildes.

I.2. ANTECEDENTES NACIONALES.

I.2.1. SISTEMA TRIBUTARIO ANTES DE LA CONQUISTA.

El Imperio Azteca tuvo una duración de 145 años, y durante ese tiempo gobernaron nueve Emperadores; el primero fue Acamapichtli que era de la Ciudad de Culhuacán, a cuya tributación y vasallaje estaban sometidos en un principio los Aztecas.

"Todos los jefes Aztecas se esforzaron en conseguir la expansión y predominio de su pueblo, mediante la conquista y el sojuzgamiento de sus vecinos, tras de soportar muchas injurias cuando eran débiles. El sometimiento de estos pueblos enriqueció a México y le proporcionó gran cantidad de productos y muchas facturas que no se producían en el Anáhuac.

Sometidos los pueblos, quedaban obligados al pago de un tributo de los productos de sus tierras, al trabajo y mano de obra y a la ayuda militar, lo que completó la economía azteca. " (9)

Al respecto existe en el Instituto Nacional de Antropología e Historia de la Ciudad de México, D.F., el documento denominado " Matrícula de Tributos " (detalla la forma de tributación de los pueblos sometidos a los Aztecas), y el cual, por medio de jeroglíficos detalla al tipo de mercancía y la cantidad que estaban obligados a entregar las diferentes ciudades tributarias de los Aztecas y la cual se les señalaba de acuerdo a su población, riqueza e industria.

Existía otro documento denominado " Códice Mendocino " , que a través de jeroglíficos detalla la forma de impartir en los Aztecas en la época de Moctezuma, en el Tribunal Fiscal de la Federación ubicado en la calle de Amores de la Ciudad de México D.F., se encuentra una explicación del mismo y el cual nos permitimos transcribir.

CODICE MENDOCINO

Eraza de la sala del consejo
del señor de México.
Arriba el trono y estrado de
Moctezuma cuyo juicio final
era inapelable.

(9) Nueva Enciclopedia Temática Tomo XII. Editorial Cumbre.
Vigésimaseptima edición. México 1981 Pág.

Al centro sala de consejo de
moctezuma con los oidores
hombres sabios.

Abajo pleitantes que en grado de
apelación se presentaban y aparecen
ante los oidores del consejo
de moctezuma.

Alcaldes y justicias puestos por
el señor de México.

A la izquierda mancebos principales que
asisten a los alcaldes en
sus audiencias.

Al centro los alcaldes que han
de oír de negocios así civiles
como criminales.

A la derecha pleitantes barones
y mujeres que piden justicia.

De estos alcaldes había
apelación ante las salas del
consejo de

Moctezuma.

Con la explicación del Códice Mendocino nos damos una clara idea de la organización judicial que tenían los Aztecas, así como también sus fases en la impartición de justicia.

Los tributos que imponían los Aztecas a los pueblos que sometían era de una forma arbitraria, los tributos eran cobrados con la intervención de Calpixquis que eran los mayordomos ó cobradores de tributos. La alianza que formaron los Aztecas con los señores de Texcoco y los de Tlacopan les permitió aumentar su poderío sometiendo a muchos pueblos.

El licenciado Vañez Ruiz Manuel considera que "En los ca sos de guerra, el mando de las fuerzas correspondía a los seño res de México; pero en los demás asuntos del régimen interior de cada reino eran verdaderamente independientes."(10)

Los tributos a que estaban obligados los pueblos sometidos a los Aztecas era de dos clases:

10.- Tributos en especie ó mercancías.

20.- Tributos en servicios especiales, que estaban obligados a prestar los vecinos de los pueblos sometidos.

En el primer caso se señalaba, según los productos que existían en la región, así como la riqueza y la población que tuviese cada pueblo sometido, los Calpixquis exigían el monto de lo establecido al fenecer el plazo, el cual podía variar según la naturaleza del tributo aunque por lo general era cada - 80 días.

En cuanto al segundo tipo de tributos impuestos, o sea - en servicios especiales, consistían en obligaciones personales labrar tierras, transportar cargas, bastimentos y armas así -- como dar hospedaje a los guerreros del pueblo al cual tributa ban y contingentes para la guerra.

Aparte de esos, existían los tributos para los mismos -- integrantes del pueblo Azteca. Estos Tributos se pueden clasi-

(10) Vañez Ruiz Manuel. El problema fiscal en las distintas -- etapas de nuestra organización política. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México 1958. Pág.

ficar en tres grandes grupos :

10.- El que pagaban a sus señores naturales.

20.- El tributo religioso.

30.- El de tiempo de guerra.

El primer tributo consistía en bienes o servicios y su contenido y modalidades variaba de acuerdo con la clase de señores que se tratara :

A.- Tlatoques (señores supremos) labranza de las tierras del señor, así como diversos servicios domésticos, y si los subditos eran artesanos o comerciantes deberían de entregar al Tlatoque (gobernador de provincia) algunos artículos de los que laboraban o con los que comerciaban respectivamente.

B.- Teúles (querreros prominentes), labranza de las tierras del señor, servicios de acarreo de agua y servicios de recolección de leña.

C.- Chinacaltec (jefe de barrio o calpulli). Eran semejantes a los anteriores, pero no eran obligatorios, se entregaban por costumbre y solo se entregaban en cantidades suficientes para el sustento y principales gastos del Chinacaltec.

Estaban exentos de los tributos los individuos sometidos a potestad paterna, huérfanos, viudas, enfermas, lisiados y los que servían en los templos.

En cuanto al segundo de los tributos el Religioso, consistía en: Primicias de las cosechas, artículos para el mante-

nimiento del culto y de los sacerdotes y el cultivo de los Testial__
pan tierras dedicadas al mantenimiento del culto y de los sacerdo __
tes.

En cuanto al tributo de tiempo de guerra consistía principal__
mente al cultivo de las tierras del ejército Mitchemalle.

Todos los tributos anteriormente descritos caen, hasta cierto
punto, dentro de la categoría de los impuestos directos, es decir, __
impuestos que gravan directamente la riqueza de las personas, renta __
ó patrimonio.

I.2.2. SISTEMA TRIBUTARIO DURANTE LA COLONIA.

El sistema tributario del virreinato de la Nueva España se ba
só esencialmente en los impuestos indirectos, los ingresos del era __
rio virreinal se dividían de acuerdo con los fines que se destina__
ban.

1º.- Ingresos ajenos. Estos pertenecían al erario solo se __
encargaban de su cuidado y de su administración.

2º.- Ingresos remisibles. Eran los que se recaudaban por el
virreinato y se enviaban a España.

3º.- Ingresos particulares. Estos se destinaban a cubrir __
gastos especiales.

4º.- Ingresos comunes. Se destinaban a cubrir los gastos __
del virreinato.

los principales impuestos eran la alcabala, el almojarifazgo, el derecho de armada y averías y el impuesto del papel sellado sobre actos, documentos y contratos.

La Alcabala.- Fue inicialmente un impuesto a las ventas y se gravaba en un 2% del monto de la compraventa, y posteriormente se establecieron tarifas especiales.

" Además de su carácter de impuesto a las ventas de bienes ó inmuebles la alcabala adquirió luego cierto matiz de impuesto adua--nal interior. Esto sucedió hacia 1642, cuando se concedió al Consulado de México la facultad de cobrarla, lo que el Consulado empezó hacer no en el momento de la venta de las mercancías, sino en el de su introducción al pueblo o ciudades en que serían consumidas o en que serían objeto de la última operación comercial. Con este fin se establecieron garitas en las entradas de las poblaciones para revisar y valuar las mercancías que se introducían abriendo cajones, baúles, —fardos, etc., y causando las consiguientes molestias y las trabas —que impuso al comercio y a la libre circulación de las mercancías, —las convirtieron a la alcabala en un absoluto para el pleno desarrollo de la economía de la colonia y las que le acarrearón muy pronto un desprestigio e impopularidad, la situación se agravó cuando la alcabala se vino a sumar un conjunto de impuestos a la producción lo—que dio lugar a numerosas cargas fiscales que afectaban siempre a la misma fuente de riqueza. " (11)

(11) Yañez Ruiz Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas etapas —de Nuestra Organización Política, México 1958 Pág. 342.

Exenciones Personales; estaban exentos del pago de la -- alcabala, cuando adquirían bienes necesarios para su mantenim---
miento, los indios, negros no libres, eclesiásticos y las religi
osas, así como los colegios y hospitales.

El Almojarifazgo. De origen Arabe era un impuesto gene--
ral a las importaciones y exportaciones que gravaba el comer--
cio de España a América y viceversa así como de las colonias -
americanas entre sí, normalmente se cobraba tanto a la salida
como a la llegada de las mercancías, y las tasas fueron aument--
tando con el transcurso del tiempo. En 1778, como parte de las
medidas encaminadas a liberalizar el comercio entre España y -
sus colonias, quedaron exentas del almojarifazgo numerosas merca
derías.

El Derecho de Armada y Averías. Era un impuesto especial
a las importaciones y exportaciones, y este se destinaba al --
sostenimiento de los navíos de guerra, encargados de la custo--
dia de los barcos mercantes y de combatir a los piratas en --
las costas americanas.

El impuesto del Papel Sellado. Este impuesto gravaba la
celebración de contratos y de otros actos jurídicos, así como -
la expedición de determinados documentos. Los actos, contratos _
y documentos gravados por este impuesto tenían que constar en
papel gravados por este impuesto tenían que constar en papel -
sellado que debía adquirirse, mediante el correspondiente pa--
go, ante las autoridades fiscales de la colonia, so pena que -
los documentos no redactados en papel sellado fueran considerado
s inválidos, existían, en conformidad con lo establecido por

la Real Cédula y por las correspondientes leyes de las Indias cuatro clases de Papel Sellado.

1º.- Para despachos de gracias y mercedes concedidas en América.

2º.- Para pliegos de escrituras, testimonios y contratos.

3º.- Para diligencias judiciales.

4º.- Para el despacho de asuntos de pobres, de solemnidad y de indios.

I.2.3. LOS IMPUESTOS A PARTIR DE LA INDEPENDENCIA.

Poco después de consumada la Independencia, se trató de suprimir las alcabalas, pero el lamentable estado de las finanzas públicas no lo permitió. Con la reforma de la Constitución de 1872 se derogaron las alcabalas, pero los Estados de la Federación recurrieron, mañosamente, a sistemas tributarios que realmente solo eliminaban el término alcabala, ya que sus sistemas tributarios consistían en imponer tributos a los bienes que se producían en el Estado (Impuesto a la producción), y -- gravar con otros impuestos la venta de bienes introducidos de otros Estados, esta política fiscal constituyó una traba para la libre circulación de mercancías de un Estado a otro, porque las mercancías que se producían en ese Estado solo tenían gravado un impuesto, y las que provenían de otro sufrían una doble tributación.

Fue hasta 1917, cuando el Congreso Constituyente acabó - con las alcabalas y los procedimientos que veladamente produ-- cían el mismo resultado (Fracciones IV a la VII del artículo - Constitucional, Fracción IX del artículo 73 y en el artículo - 131 Constitucionales.). Sin embargo, la aplicación práctica de estos preceptos resulta poco menos que imposible, toda vez que las diversas transacciones de que son objeto los productos en diversos Estados hacen que un mismo artículo sufra diversos -- gravámenes de acuerdo con las políticas fiscales de cada Esta-- do.

La Ley General del Timbre. Tiene su antecedente directo en el impuesto del papel sellado de la época colonial y con el transcurso del tiempo tuvo diversas etapas evolutivas.

Surge en 1836 la obligación de utilizar papel sellado en todos los escritos dirigidos a las autoridades, en los anuncios de cualquier tipo y en los libros de contabilidad de los comer-- ciantes.

Ley del Timbre de 14 de febrero de 1856. Establecía que se deben usar timbres fiscales en documentos comerciales como cuentas, recibos y facturas.

Decreto del 9 de febrero de 1863. Era un impuesto del - Timbre sobre enajenaciones civiles y obligaciones mercantiles documentadas.

"Ley del Timbre de 1869. Se aplicó a partir de 1875, tu-- vo el grave defecto de que no solo aplicaba tasas progresivas

de acuerdo con el monto de las operaciones gravadas (El aplicar tarifas proporcionales constantes ya hubiera sido un defecto), sino que sus tarifas eran progresivas (a mayor volumen menor gravamen), verdadero atentado contra la justicia social."(12)

Esta Ley gravaba también la venta de una serie de artículos, cuya lista fue engrosándose al correr de los años.

Las Leyes de 1880, 1887, 1893 y 1902 presentaban los mismos elementos que la anteriormente reseñada.

Posteriormente la Ley del Timbre se vió, paulatinamente, privada de diversas esferas de aplicación que fueron siendo -- atribuidas a diversas esferas de aplicación tributaria, como -- la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1924.

Ley General del Timbre de 23 de Diciembre de 1931. La -- aplicación del impuesto del timbre agrega tres nuevos conceptos gravables; a contratos de suministro de fuerza eléctrica, -- teléfono, gas calefacción y pavimentación; a juegos de apuestas -- y por último al registro de títulos profesionales.

Diversos renglones impositivos fueron poco a poco separándose de la Ley de 1931, conforme fueron apareciendo nuevas Leyes Tributarias Especiales , como fue las de la cerveza, vinos y licores, juegos permitidos, etc.

(12) Margain, Hugo B. Citado por A. Prorrás y López. Derecho -- Fiscal/Aspectos Jurídico-Contable. Editado por la U.N.A.M. -- primera edición México. Pág. 180.

Por último, con la creación de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles de 1947, la Ley General del Timbre quedó privada por completo de la aplicación en el campo de las compraventas mercantiles, y esta a su vez fue sustituida - por la controvertida Ley del Impuesto al valor Agregado (I.V.A.).

C A P I T U L O II

M A T E R I A I M P O S I T I V A

CAPITULO II

MATERIA IMPOSITIVA

II.1. PRINCIPIOS TEORICOS DE LOS IMPUESTOS.

De acuerdo a la materia de estudio, podemos afirmar que desde hace tiempo, como ha quedado precisado en el capítulo anterior, la tendencia de gravar distintas fuentes tributarias conlleva a afectar la esfera jurídica del gobernado, por lo que las personas sienten que sufren un detrimento en su patrimonio, por lo que no le es nada grato el concebir cualquier tipo de contribución, llámese impuesto, derecho, aportaciones de seguridad social o contribución de mejoras de obra pública; y, siempre estará reacia a la existencia de los mismos, no le interesará al sujeto pasivo de esta relación tributaria la finalidad que persigue la recaudación de estos ingresos públicos, por parte del Estado, ya que no es posible materializarlos, y en esta forma objetivizarlos directamente al contribuyente; esto ha sido preocupación en todos los tiempos de las autoridades administrativas encargadas de su recaudación y del cuerpo colegiado que las decreta, es así como se ha querido subsanar estas imprecisiones, y, tanto la doctrina como la legislación vienen pugnando día a día en el establecimiento y observancia de ciertos principios básicos que se han establecido respecto a los impuestos, permitaseme diferir connotación que veredades en la materia manejan en su doctrina en generalidad, pues hacen referencia a los impuestos exclusivamente, consideramos que estos principios rigen no únicamente a los impuestos, sino a toda clase de contribuciones. Estos principios son de llamar

la atención, ya que desde el siglo pasado Adam Smith en su obra " Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las Naciones ", los estableció perdurando estos principios hasta nuestros días, ya que los estudiosos de la ciencia de las finanzas y el Derecho financiero los siguen mencionando casi textualmente, pues al leer las obras de los tratadistas Flores Zavala " Finanzas Públicas Mexicanas "; Margain Manautou " Estudio del Derecho Tributario Mexicano ", Mayolo Sánchez Hernández " Derecho Tributario "; Francisco de la Garza " Derecho Financiero Mexicano "; nos percatamos de ello, lo cual como inquietud personal permitaseme discutir de la retórica con que se manejan en la actualidad estos principios.

II.1.1. IGUALDAD O JUSTICIA.

Para Adam Smith este principio que lo denomina de igualdad, ya que se refiere a que debe de gravar a todos por igual de acuerdo a su riqueza o capacidad contributiva; otros teóricos lo denominan de justicia, tomando como pauta el que el impuesto debe de ser proporcional y equitativo, es decir que debe de gravar a todos los iguales en forma igual y de la misma manera a los desiguales de acuerdo a su capacidad contributiva cumpliendo así con la generalidad y uniformidad de los impuestos.

Consideramos sin duda alguna que este principio, indistintamente de su connotación sea de igual o de justicia; es de relevante importancia en la naturaleza jurídica de la contribución, en primer lugar hablamos de contribución porque reafirmamos que este principio como los demás no son limitativos al impuesto, sino que se extiende a todo tipo de contribución.

Si partimos de la fuente principal de las contribuciones que es el artículo 31 Fracción IV Constitucional, para todos - los estudiosos del Derecho es fácil observar que estas contribuciones sólo emanan de una ley formal y materialmente legislativas, en consecuencia por naturaleza propia las contribuciones decretadas por el Congreso de la Unión deben de reunir la característica de igualdad o de justicia, es decir consideramos que este principio viene implícito en la norma que los establece, de lo contrario podría darse la inconstitucionalidad o ilegalidad del mismo. Sin embargo es a través de los mecanismos impuestos por las autoridades administrativas, en particular el fisco, como se desvirtúa esta naturaleza, ya que rompe con el principio de igualdad o de justicia, a través de normas reglamentarias. pues así es como el estado logra hacer cumplir al sujeto pasivo esta obligación y, es ahí cuando observamos - que en nuestro medio jurídico y administrativo que esta igualdad y justicia se transforma, por la falta de criterio firme - de las autoridades administrativas, resultando que en la práctica se convierte en injusto, no el objeto del gravamen, sino el método para su cumplimiento; así vemos que quien más tiene menos paga debido a su poder económico, político o social que impera en nuestro país, en muchos de los casos sobre el orden jurídico establecido.

Para Adam Smith este principio de igualdad es "los ciudadanos de cualquier estado deben de contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal, los gastos del gobierno, en lo que concierne a los súbditos de una gran nación, los cu-

les sin excepción, están obligados a contribuir 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." (13)

II.1.2. PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.

Respecto a este principio el Lic. Ernesto Flores Zavala considera, "para cumplir con el principio expuesto, la ley impositiva debe determinar con precisión los siguientes datos: - el sujeto, el objeto, la cuota, la forma de hacer la valuación de la base, la forma de pago, la fecha de pago, quién paga, a quién se paga, las penas en caso de infracción, los recursos que proceden frente a una actuación ilegal de la administración." (14)

Para abundar al respecto tomaremos el principio fundamental del derecho tributario constitucional, es decir el Principio de legalidad que se enuncia con el aforismo "Nullum tributum sine lege", lo cual quiere decir, que no puede existir tributo sin ley que los establezca; y, al referirse a la ley, esta de ser formal y materialmente legislativa, esto es emanada del Congreso de la Unión. Por lo que respecta al principio de legalidad en materia impositiva no se satisface con el simple establecimiento del tributo en una ley, sino es necesario ade-

(13) Adam Smith, "Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones". Editorial Fondo de Cultura Económica. México-Buenos Aires 1958 Pág. 726-727.

(14) Flores Zavala Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas mexicanas" Editorial Porrúa, S.A. Vigésimoquinta edición. México 1984. Pág. 133-145.

más que sus elementos esenciales a saber, sujeto, objeto, base, tasa, cuota, tarifa, unidad fiscal, época de pago, etc., - estén expresamente establecidos en el propio ordenamiento legal, a fin de cumplir con otro principio constitucional que es el de seguridad jurídica.

Al igual que el principio de igualdad, este principio de certidumbre no es exclusivo de los impuestos, sino de cualquier tipo de contribución a que está obligado el sujeto pasivo de la relación tributaria y que se debe encontrar implícito - desde el nacimiento de la norma jurídica, de esta forma se ha pronunciado la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia de la Corte que lleva el rubro de "IMPUESTOS, -- PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE DEBEN SALVAGUARDAR LOS."

Este principio es de relevante importancia dado que para cumplir con el artículo 31 Fracción IV Constitucional es necesario conocer perfectamente todos los elementos de la contribución, ya que en caso contrario el sujeto pasivo caerá en incumplimiento o quedaría al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa, los elementos no precisados en ley.

II.1.3. PRINCIPIO DE COMODIDAD DEL PAGO.

Para el Lic. Mayolo Sánchez Hernández, este principio de comodidad "significa que en la ley debe satisfacer con claridad, la fecha o período más convenientes para enterarse contribuciones, lo que se traducirá en una mayor y más eficiente recaudación y una menor evasión. Desde luego deberá establecerse el pago del gravamen cuando es más probable que el contribuyen

te disponga de los medios para hacerlo." (15)

De acuerdo a lo anterior, este principio al igual que los otros ya comentados, debe estar implícito desde el momento de nacimiento de la norma jurídica, la fecha o periodo en que deba enterarse al Fisco es decir el tiempo y modo de pago debe de estar especificado en la Ley. Este principio de comodidad busca que se le dé al contribuyente el tiempo suficiente para que pueda contabilizar ingresos obtenidos y determinar así el monto que ha de enterar al Fisco por ese concepto de contribución al cual esté obligado por la ley.

En la práctica, el fisco en México ha creado varias soluciones para que el pago de las contribuciones cumpla con este principio, entre ellas está el pago en forma mensual de varios impuestos; asimismo ha implantado sistemas de cómputo que además de agilizar el pago, se lleva un control más exacto del contribuyente para evitar el incumplimiento de esa obligación, por parte del sujeto pasivo, así como el poder enviar al domicilio del contribuyente algunas formas prellenadas para que éste pueda realizar su pago oportunamente.

Además para hacer de un modo más comodo el pago, el fisco lo facilita al poderlo realizar en Sociedades Nacionales de Credito, por lo cual, con esto el contribuyente pierde menos tiempo al desplazarse a la oficina recaudadora o en su caso -

(15) Sanchez Hernandez Mayolo. "Derecho Tributario". Editorial Cárdenas Editor y distribuidor. Segunda Edición, México 1988 - Pág. 85-86.

a la sucursal bancaria más cercana a su domicilio fiscal, ahorrándole tiempo y molestias para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

II.1.4. PRINCIPIO DE ECONOMIA.

El Lic. Emilio Margain Manautou menciona respecto a este principio " para que un impuesto con finalidades eminentemente económicas justifique su existencia, además de económico debe de ser productivo, de gran rendimiento; tendrá que ser económico para la administración, en su control y recaudación."(16)

Este principio de economía se basa en que el procedimiento de recaudación y control de las contribuciones por parte del fisco deberá de ser el porcentaje más bajo posible, que casi el total de la contribución entre a las arcas de la Nación, de esta forma el estado podrá cumplir con sus finalidades que tiene al obtener sus ingresos públicos.

De esta forma se pueden aprovechar correctamente y al máximo, sin necesidad de incrementar el porcentaje o la cantidad de contribuciones, ya que al aumentar las tasas o tarifas, se evita el desarrollo industrial y crea el desempleo; el estado debe evitar el exceso de su personal en la recaudación, así como salarios excesivos a estos, ya que se necesitaría un gran número de personas y sería un gran gasto en sueldos.

(16) Margain Manautou Emilio. "Introducción al estudio del Derecho tributario Mexicano". Universidad Nacional Autónoma de San Luis Potosí. Octava Edición México 1985. Pág. 46-47.

Resumiendo, para que el principio de economía sea costeable es necesario que el costo de la recaudación sea el mismo - posible del rendimiento total del impuesto.

Todos los principios teóricos están relacionados entre sí y son de gran importancia dado que unos van implícitos desde el nacimiento de la norma jurídica y por lo tanto garantizan principios fundamentales de Derecho como es la justicia e igualdad, etc., y otros principios en lo referente al cumplimiento de la norma misma, recalcando el hecho de que estos -- principios no son exclusivos de los impuestos sino de toda contribución.

II.2. INTERPRETACION Y ALCANCE DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL.

El fundamento constitucional de las contribuciones lo encontramos en el artículo 31 fracción IV de nuestra carta magna y que a la letra dice:

"Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."(17)

Por lo que analizaremos este precepto constitucional, desde su interpretación y alcance, ya que las contribuciones son una de las formas por las que el estado obtiene sus ingresos

(17) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

ses para poder cumplir con sus atribuciones así como sufragar las necesidades públicas y por ende el estado y el contribuyente están obligados a cumplir con este mandato constitucional.

Analizando el artículo en comento mencionaremos:

Obligación.- Toda persona (sujeto pasivo) que se encuentre en el supuesto de la norma jurídica tendrá que cubrir la contribución que le corresponda en la forma y en los términos que la ley establezca.

El Lic. Mayolo Sánchez Hernández comenta que, "este principio de obligatoriedad en materia fiscal, debe entenderse en el sentido de que cubrir las contribuciones por la persona que legalmente las tiene a su cargo no es un simple deber, sino -- una auténtica obligación pública, cuyo incumplimiento puede ocasionar severas consecuencias para el obligado."(18)

Referente a que es por parte de los mexicanos.- Respecto a este punto, los estudiosos del Derecho Fiscal, entre ellos - los Licenciados: Flores Zavala, Margain Manautou, Sánchez Hernández, entre otros, coinciden en señalar en sus obras que también los extranjeros están obligados al pago de las contribuciones ya que la Constitución no lo prohíbe y que por lo tanto el legislador ordinario lo puede hacer a través de los distintos ordenamientos en que se les obligue al pago de contribuciones.

(18) Sánchez Hernández Mayolo. "Derecho Tributario". Cárdenas Editor y distribuidor. Segunda edición, México 1988 Pág. 129-130

Para mayor abundamiento, al respecto señalaremos que nuestro máximo tribunal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el extranjero, al igual que los mexicanos, se les otorga las prestaciones tanto de las Instituciones Públicas como de los servicios que el Estado presta y que por consiguiente, al estar en igualdad de circunstancias, también estarán en lo referente a la obligación de contribuir con el gasto público. Es decir, que si los mexicanos como a los extranjeros se les otorgan derechos, también ambos tendrán obligaciones.

En cuanto al concepto Contribuir.- Los Licenciados Margain Manautou y Sanchez Hernandez coinciden al señalar, en que se entiende en su concepción amplia y por ello el Legislador puede crear figuras de contribución nuevas y que sean desconocidas en la actualidad, y que si bien la Constitución solo menciona el concepto de contribuir y no lo clasifica, es por esa causa que se pueden crear nuevas figuras tributarias. El artículo 29 del Código Fiscal de la Federación hace la clasificación de las contribuciones y las considera en: Impuestos, Derechos, -- Aportaciones de Seguridad Social y Contribución de mejoras de -- Obra Pública.

El Licenciado Emilio Margain Manautou hace los siguientes comentarios: "Al utilizar el constituyente el término Contribuir, se puede sostener que el Legislador Ordinario puede crear la figura de la Contribución Especial aún desconocida en nuestra Legislación Fiscal Federal, sin necesidad de reforma -- previa a la Constitución, ya que en dicho término encaja perfectamente toda figura jurídica Tributaria que en el futuro se --

creára y se incorpore a una Ley."(19)

Concepto de Gasto Público.- Respecto a este concepto el Licenciado S. Francisco de la Garza menciona que existen dos - tipos de conceptos, el tradicional de la Doctrina Clásica que entre otros es sustentada por el Licenciado Gabino Fraga y la Doctrina sustentada por los señores Licenciados Flores Zavala y Giuliani Fonrouge entre otros.

El Concepto Tradicional señala: "Existe cierta dificultad para precisar en términos definidos lo que debe entenderse por Gasto Público, pues aunque ellos se encuentran señalados en el presupuesto de egresos, la formulación de éstos que previamente ha sido resuelto el problema. Creemos que por gastos públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado, de una necesidad colectiva, quedando por lo tanto, excluidos los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual"(20)

Respecto a esta definición el Licenciado Flores Zavala comenta: "Nosotros no estamos conformes con el concepto del señor Licenciado Fraga, porque el Estado no realiza unicamente gastos encaminados a la satisfacción de necesidades colectivas pues existen muchos casos en los que se realizan gastos justificados, para la satisfacción de necesidades individuales por --

(19) Margain Manautou Emilio. "La Constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano." Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. Pág. 88.

(20) Francisco de la Garza Sergio. "Derecho Financiero Mexicano." Editorial Porrúa, S.A. Séptima Edición. México 1976. Pág. - 157.

ejemplo, una pensión, una indemnización a un particular por --
actos indebidos de los funcionarios étc."(21)

En cuanto a estas dos corrientes nosotros consideramos -
que efectivamente el Estado tiene dos fines, los Fiscales y --
los Extrafiscales, como son los sociales, económicos, étc. y -
por lo tanto no podemos tomar como válido el concepto tradicio-
nal, que solo el Estado debe satisfacer necesidades colectivas
y excluir las satisfacciones individuales. Sin embargo, cabe -
aclarar que está prohibido implantar contribuciones solo con -
fines extrafiscales y para mayor abundamiento tomaremos lo --
que ha establecido nuestro maximo Tribunal Judicial en la si-
guiente Jurisprudencia: "Los impuestos pueden tener un objeto
inmediato, que consiste en cubrir los gastos públicos, objeto
que es esencial y común a todos ellos, y otro objeto mediato,-
que consiste en la realización de determinado propósito, como
la división de las grandes propiedades rústicas, la protección
a ciertas industrias, étc: pero no es forzoso que el impuesto,
para que se considere así, deba tener como único objeto, el in-
mediato de que ha hablado."(22)

Es imprescindible que mencionemos que de acuerdo al artí-
culo 31 Fracción IV Constitucional, en relación al 126 del mis-
mo ordenamiento, el sujeto pasivo está obligado a cumplir con

(21) Flores Zavala Ernesto. "Finanzas Públicas Mexicanas." Edi-
torial Porrúa, S.A. Vigésimaquinta Edición, México 1984. Pág.-
214.

(22) Prontuario Tomo VIII, Pág. 83.

las contribuciones que haya decretado el poder Legislativo y - estos deben satisfacer el presupuesto de egresos.

El artículo 126 Constitucional establece: "No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por Ley posterior."(23)

Para mayor abundamiento la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la siguiente Tesis Jurisprudencial: - "Los gastos Públicos están previstos en el presupuesto de egresos y los impuestos para cubrir esos gastos, en el de ingresos de modo es que la prueba de una contribución no está destinada a cubrir esos gastos, necesariamente debe encontrarse ó en la Ley que los establece ó en el presupuesto de egresos."(24)

De está jurisprudencia se desprende que el Gasto Público siempre estará previsto en el presupuesto de egresos y que si bien no da una definición exacta, se debe entender que son todas las erogaciones que haga la Federación y que esten incluidas esas partidas, del presupuesto de egresos de la Federación de ese año.

Federación, Estados y Municipios.- Nosotros consideramos que lo más relevante al respecto, son los gastos de la Federación, ya que si bien es cierto que los mexicanos estamos obligados a contribuir para los gastos públicos, con lo que res-

(23) Constitución Política De Los Estados Unidos Mexicanos.

(24) Prontuario Tomo VIII, Pág. 83.

pecta a la Federación, cabe mencionar que es la administración activa, o sea que nos estamos refiriendo unicamente a las Secretarías de Estado y los Departamentos de Estado o sea el Departamento Administrativo, en cuyo caso de la República Mexicana nos referimos al Departamento del Distrito Federal, por lo que si tomamos literalmente y en estrictu-sensu lo que establece la Constitución en su artículo 31 Fracción IV nos encontramos que los ingresos que obtenga la Federación vía contribuciones serán unicamente para los gastos públicos de la Administración activa, por lo que cualquier pago o partida presupuestal hecha a favor de cualquier órgano de la administración pública Federal, que no sea la ya mencionada Administración activa, y que dicha partida provenga de las contribuciones, está sería anticonstitucional.

El artículo 90 Constitucional es el fundamento Jurídico de la Administración Pública Federal la cual será centralizada y paraestatal, conforme a la Ley Organica de la Administración Pública Federal que será expedida por el Congreso por lo que hay que mencionar la falta de Técnica Legislativa en el precepto Constitucional del artículo 31 Fracción IV al mencionar "Federación", que como ya se ha mencionado solo sería la Administración Activa (Secretarías de Estado y el Departamento Administrativo.), por lo que el artículo en comento hubiese mencionado a la "Administración Pública Federal" y que de acuerdo al artículo 90 de nuestra Carta Magna incluiría tanto a la Administración Centralizada como a la Paraestatal, pudiendo ser cualquiera de estos últimos sujetos activos de la Relación Tributaria y ser así acreedores de créditos fiscales.

Para el Licenciado Mayolo Sánchez significa que "El gasto público debe entenderse como la erogación hecha por la Federación, cuando reúna estos requisitos: El gasto esté previsto - en el presupuesto de egresos, que la contribución sea para la - Federación, Estado y Municipio en que se resida."(25)

La Constitución al mencionar a la Federación, Estados y - Municipios está reconociendo a tres tipos de sujetos activos y serán los únicos que podrán percibir alguna partida presupues- tal de acuerdo a la Ley de egresos.

Proporcional y Equitativo.- El Licenciado Flores Zavala - considerará que se debe interpretar la expresión "proporcional y equitativa como significado de justicia."(26)

Los señores Licenciados Margain Manautou y Mayolo Sánchez se pronuncian en el sentido de que un tributo es proporcional - cuando se aplica por igual, a todos aquellos individuos que se coloquen en la misma situación o circunstancia que conforme a - la Ley da origen a que tenga que cubrirse el gravamen y Equita- tivo cuando el impacto sea el mismo para todos los contribuyen- tes, comprendidos en la misma situación.

(25) Sánchez Hernández Mayolo. Derecho Tributario. Editorial -- Cardenas editor y distribuidor. Segunda Edición. México 1988. - Pág. 131-132.

(26) Flores Zavala Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Edito- rial Porrúa, S.A. Vigésimaquinta Edición. México 1984 Pág. 205.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación a sustentado en diversas tésis Jurisprudenciales a la proporcionalidad y equidad como dos términos separados y no como el jurista Flores Zavala que considera que los dos conceptos significan justicia en los impuestos y tienen su primer antecedente en los principios de Adam Smith, asimismo considera la Suprema Corte de Justicia a la proporcionalidad tributaria como: "La proporcionalidad consiste, en esencia, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en su función de su capacidad económica - debiendo fijarse los gravámenes de tal manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos, lo que se logra a través de las tarifas progresivas."(27)

Sin embargo, nosotros consideramos que existen impuestos que -- también gravan a las personas físicas o morales que realizan erogaciones, es decir gravan un gasto y no solo los ingresos de acuerdo a su capacidad contributiva, asimismo, en las contribuciones debe de existir la justicia Tributaria al considerar la proporcionalidad y equidad como un solo concepto, sin embargo - no consideramos que forzosamente se tenga que considerar como - un solo concepto ya que creemos que se pueden definir cada uno y por lo tanto ambos si signifiquen Justicia Tributaria.

El Licenciado Margain Manautou considera que son dos los conceptos y no uno solo los que contienen las palabras proporcionalidad y equidad, al considerarlos como: "Que un tributo --

(27) A.R. 554/83, A.R. 2502/83, A.R. 7222/83, A.R. 5413/83, -- A.R. 3449/83.

sea proporcional significa que comprenda por igual, de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia; que sea equitativa significa que el impacto del tributo sea el mismo para todos comprendidos en la misma situación."(28)

Para mayor abundamiento en lo ya comentado exponemos - el criterio del Licenciado Burgos Orihuela: "Equidad significa igual, pero está igualdad debe tomarse en su sentido jurídico como tratamiento normativo desigual para desiguales e igual para los iguales en el mundo de la realidad socioeconómica de un país. (coincidiendo con el criterio sustentado por la Suprema Corte. Informe de 1981 tesis 10 y 16.) El Derecho positivo, manifestado en la Ley, prevé, demarca o describe distintas situaciones abstractas que deben corresponder, en su dimensión normativa, a las diversas situaciones económicas que se dan en la facticidad social. Las situaciones económicas divergen entre sí por múltiples factores que sería prolijo mencionar, la Ley que tratare a todas ellas con un mismo criterio preceptivo imponiendo las mismas obligaciones a los sujetos que distintamente pertenezcan a diferentes situaciones violaría el principio de equidad. Por otra parte, si la equidad entraña la igualdad cualitativa dentro de una determinada situación abstracta ó general, la proporcionalidad se relacionan directamente con la capacidad contributiva de los sujetos que en tal situación

(28) Margain Manautou Emilio. La Constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. Pág. 109.

se encuentren."(29)

Que dispongan las Leyes.- Mediante el aforismo, adoptado por analogía del Derecho Penal "Nullum Tributum Sine Lege" ó sea que no puede haber tributo sin Ley. Por lo que es indispensable la existencia de una Ley previa al caso concreto, de acuerdo a la garantía de legalidad sustentada en los artículos Constitucionales 14 y 16.

En cuanto a las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, así como del Congreso de la Unión se comentarán en el tema correspondiente a; Facultades del Poder Legislativo en Materia Tributaria, en este mismo capítulo.

II.3. FACULTADES DEL PODER LEGISLATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA.

El poder Legislativo Federal es un organismo bicameral y cuya función principal es la de crear normas jurídicas abstractas, generales e impersonales llamadas Leyes en sentido material.

El poder Legislativo recibe las siguientes denominaciones: Congreso General (art. 50 Constitucional), Congreso de la Federación o bien Congreso de la Unión.

Nosotros consideramos al respecto que falta técnica Legis

(29) Burgoa Orihuela Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. Edición Quinta. México 1984. Pág. 121-123.

lativa ya que el Poder Legislativo Federal no solo funje como Legislatura Nacional o Federal, sino también, como Legislatura del Distrito Federal, según lo dispuesto por el artículo 73 - Fracción VI Constitucional por lo cual no sería correcto denominarlo Congreso Federal cuando no actúa como cuerpo federal - sino como local.

El jurista Burgoa Orihuela comenta al respecto: "El artículo 124 Constitucional, clásico en los regímenes federativos, y que establece el sistema de facultades expresas para las autoridades federales y reservadas para los Estados. Conforme a él, el Congreso de la Unión, a título de cuerpo Legislativo Federal, sólo puede expedir Leyes en las materias que expresamente señala la Constitución, y como Legislatura del Distrito Federal, en todas aquellas que por exclusión, no están previstas Constitucionalmente por modo explícito. De él emanan, pues, -- las Leyes Federales y las Locales de la misma entidad, dentro cuyo territorio, por ende, rigen los dos tipos de normas jurídicas en las materias de regulación correspondiente y que no -- solo son esencialmente distintas, sino también excluyentes."(30)

Competencia Tributaria..- Está competencia se encuentra - regulada por el artículo 73 Fracciones VII y XXIX Constitucional.

Artículo 73.- El Congreso tiene Facultad:

Fracción VII.- Para imponer las contribuciones neces---

(30) Burgoa Orihuela Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. Quinta Edición. México 1984. Pág. 641-642.

rias a cubrir el presupuesto.

Fracción XXIX.- Para establecer contribuciones:

1º.- Sobre el comercio exterior.

2º.- Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales...

3º.- Sobre instituciones de crédito y sociedades de Seguros.

4º.- Sobre servicios públicos...y

5º.- Especiales sobre:...(31)

En cuanto al último párrafo de la fracción XXIX del artículo 73 Constitucional, a nuestro parecer cuenta con un problema de técnica legislativa ya que establece: "Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales..." como se puede apreciar no incluye al Distrito Federal por lo que a nuestro parecer debería expresar: "Los Estados y el Distrito Federal..." ya que el Distrito Federal - también participa en el rendimiento de dichas contribuciones - Federales.

Ahora, en cuanto a las Facultades del Congreso de la Unión por lo que respecta en la fracción XXIX del artículo en comentario es opinión de diversos juristas, como los Licenciados Burgoa Orihuela y Margain Manautou, entre otros, señalar que las contribuciones que se mencionan, en el artículo y fracción ya comentadas, que no son limitativas sino enunciativas, esto es, que de acuerdo a la fracción VII del mismo ordenamiento ju

(31) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

rídico, el Congreso de la Unión puede crear las contribuciones que sean necesarias para cubrir el presupuesto y no solo las señaladas en la fracción XXIX, razón por la cual no se violaría el principio consignado en el artículo 124 Constitucional.

Por lo anteriormente expuesto se concluye que el Congreso de la Unión puede imponer contribuciones diferentes a las señaladas en el artículo 73 fracción XXIX Constitucional, ya que dicha fracción no es limitativa para él, las Legislaturas de los Estados podrán imponer cualquier contribución excepto las que se establecen en el artículo 117 Constitucional, la fracción XXIX del artículo 73 del mismo ordenamiento jurídico así como los que señala el artículo 118 Constitucional, por lo que para los Estados si es limitativas las fracción y los artículos en comento.

Facultades Exclusivas de la Cámara de Diputados.- La cámara de Diputados tiene diversas funciones exclusivas las cuales son: Político-Administrativas, Político-Económicas y en ca sos específicos Político-Jurisdiccionales.

Cabe señalar que en cuanto a sus funciones Legislativas estas no pueden ser exclusivas de dicha cámara ya que toda Ley debe de ser expedida por el Congreso de la Unión. (ambas cámaras)

Político-Administrativas.- Estas se encuentran consagradas en las fracciones I, II, III y IV del artículo 74 de nuestra Carta Magna y que en materia tributaria son de mayor rele-

vancia; las fracciones I y II, ya que por medio de estas fracciones vigilan el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda de dicha cámara así como el nombramiento de los jefes y empleados de dicha oficina.

Político-Económicas.- Estas funciones exclusivas de la Cámara de Diputados se encuentran reglamentadas en la fracción IV del artículo 74 Constitucional.

El Licenciado Francisco de la Garza comenta al respecto: "La actividad Financiera del Estado Federal se realiza preponderantemente por la rama del Poder Ejecutivo. Sin embargo, ello no supone que los poderes Legislativo y Judicial no tengan participación."(32)

En esta fracción en comento nosotros consideramos que es la más importante en lo concerniente a las finanzas públicas - ya que en ella se: "Examina, discute y aprueba anualmente el presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrirlos."(33)

También realiza: "La revisión de la cuenta pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en

(32) Francisco de la Garza Sergio. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. Séptima Edición. México 1976. Pág. 97.

(33) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

los programas. " (34)

El jurista Burgos Orihuela comenta : " Las dos facultades que se acaban de enunciar revisten de suma importancia para la vida económica del País pues estriba en controlar la actividad del Presidente de la República y de los secretarios de Despacho así como del Jefe del Departamento del Distrito Federal en lo que atañe tanto a la formulación del presupuesto anual de egresos como, a los gastos públicos que se hubieren efectuado en el año anterior. " (35)

Debemos hacer hincapié en la importancia de que la Cámara de Diputados cuente con la Contaduría Mayor de Hacienda de dicha Cámara, ya que es la Contaduría la que se encargará de realizar un examen de dicha cuenta y así sabrá si existen discrepancias entre lo presupuestado y lo que realmente se gastó y con lo cual se puede de terminar las responsabilidades de acuerdo a la Ley.

Para mayor abundamiento respecto a la discusión y aprobación de las contribuciones que decreten para cubrir el presupuesto de Egresos, mencionaremos que la Cámara de Diputados siempre será la Cámara de origen pero para que sea Ley tendrá que ser expedida por el Congreso de la Unión, esto es con la aprobación también de la Cámara de Senadores.

(34) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(35) Burgos Orihuela Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano.- Editorial Porrúa, S.A. Quinta Edición. México 1984. Pág. 685.

De lo anterior se concluye; que el Poder Ejecutivo está subordinado, en lo que respecta a la actividad económica del país a la Cámara de Diputados, desde el punto de vista jurídico existen los medios para evitar que dispongan de las Finanzas Públicas a su antojo, sin embargo el caso se da no en lo teórico, sino en lo práctico debido a la falta de valor civil y espíritu de servicio a la Nación por parte de los Diputados, que prefieren alinearse a la política de su partido político o a sus dirigentes aún cuando vaya en contra de los intereses de México.

Político-Jurisdiccionales.- Esta facultad se encuentra consagrada en el artículo 74 Fracción V y son; acusatorias, desafuero y destitutorias, ya sea cuando formule acusación ante el Senado por delitos oficiales que cometan los altos funcionarios del Estado o bien cuando se erija en gran Jurado conforme al artículo en comento y en relación al 110 y 111 Constitucionales.

"Debemos advertir que no obstante contra las decisiones respectivas no procede Recurso alguno ni el Juicio de Amparo, no por ello la Cámara de Diputados puede dejar de observar la garantía de audiencia en favor del funcionario acusado. (Artículo 14 Constitucional)."(36)

Sin embargo consideramos que esta facultad de la Cámara de Diputados es algo utópico, ya que como mencionamos anteriormente los Diputados prefieren subyugarse al Poder Ejecutivo, so

(36) Burgos Orihuela Ignacio. Derecho Constitucional Mexicana.- Editorial Porrúa, S.A. Quinta edición. México 1984. Pág. 689.

bre todo los Diputados del partido político que detenta el poder, que además son la mayoría, sin embargo en la realidad solo a servido como un instrumento más al Poder Ejecutivo para terminar con sus enemigos políticos que cuentan con fuero.

II.4. FACULTADES DEL PODER EJECUTIVO EN MATERIA TRIBUTARIA.

El Licenciado Rafael Bielsa las clasifica en: "1º.- Propias o directamente constitucionales, estas son las que instituye la Constitución; 2º.-Delegadas, que son excepciones y limitadas en la materia y en el dominio de su aplicación, además a estas las da el Congreso con las limitaciones Constitucionales y de principio, que son necesarias en toda delegación de atribuciones."(37)

Sin embargo nosotros analizaremos unicamente el Decreto-Ley y el Decreto Delegado.

De acuerdo con el artículo 49 Constitucional establece:-
"El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán

(37) Bielsa Rafael. Compendio de Derecho Administrativo. Distribuido por Roque Depalma Editor. Buenos Aires 1957. Segunda Edición. Pág. 180.

facultades extraordinarias para legislar."(38)

De acuerdo con el artículo Constitucional anterior comen-
zaremos nuestro estudio con el artículo 29 Constitucional (De-
creto-Ley).

"Artículo 29.- En los casos de invasión, perturbación -
grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la so-
ciedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente -
de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares -
de las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrati-
vos y la Procuraduría General de la República y con aprobación
del Congreso de la Unión, y, en los recesos de éste, de la Co-
misión Permanente, podrá suspender en todo el país ó en lugar
determinado las garantías que fuesen obstáculos para ser fren-
te, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlo -
por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y
sin que la suspensión se contraiga a determinado individuo. Si
la suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, és-
te concedera las autorizaciones que estime necesarias para que
el Ejecutivo haga frente a la situación, pero si se verificase
en tiempo de receso, se convocará sin demora al Congreso para
que las acuerde."(39)

Respecto a éste artículo Constitucional en comento men-
cionaremos que el Decreto-Ley facultad al Ejecutivo (que fun-
ciona permanentemente) en casos excepcionales y urgentes, es -

(38) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(39) Ibidem.

decir, el estado de necesidad a que realice los actos necesarios para hacer frente rápidamente a la situación de emergencia por medio de reglamentos ó resoluciones generales (El Ejecutivo Federal no puede modificar la Ley solo reglamentarla), - que son obligatorios desde el momento en que se dictan, aún si la aprobación del Congreso fuese posterior por encontrarse es té en receso, pero si debe de tener por lo menos la aprobación de la Comisión Permanente, en el caso como se dijo de encontrarse en receso el Congreso. Con dicha aprobación el Decreto-Ley adquiere el carácter jurídico de toda Ley así la fuerza de definitiva.

El Licenciado Rafael Bielsa considera: "Las materias - propias del Decreto-Ley son más importantes que las de los reglamentos, importa ejercer una atribución legislativa y como - las atribuciones legislativas esenciales no pueden delegarse - ni renunciarse, si implican dar al Ejecutivo supremacías, es - evidente que todo Decreto-Ley debe ser aprobado por el Congreso - ó Legislatura." (40)

"El Decreto-Ley es un acto que por ulterior aprobación del Congreso adquiere el carácter jurídico y la fuerza definitiva de toda Ley. Pero su obligatoriedad existe desde que se - dicta." (41)

Para mayor abundamiento el Jurista Mario Pugliese comen-

(40) Bielsa Rafael. Compendio de Derecho Administrativo. Distribuido por Roque Depalma Editor. Buenos Aires 1957. Segunda Edición. Pág 180.

(41) De la Garza Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. Séptima Edición. México 1976. Pág 33-34.

ta al respecto : " Los Decretos-Ley deben aprobarse y convertirse en Ley formal por los órganos legislativos. Todo Decreto-Ley debe contener una cláusula de presentación al Parlamento para convertirse en Ley. " (42)

Con lo ya comentado podemos afirmar que le Decreto-Ley requiere de la aprobación del Congreso ó de la Comisión permanente, adquiere el carácter de Ley, puede suspender una o varias garantías individuales y puede ser en todo ó en una parte del territorio nacional y por último que deberá de ser por tiempo limitado.

Nosotros consideramos que el Licenciado de la Garza confunde al Decret-Ley con el Decreto-Delegado, ya que considera : " El Decreto-Delegado supone que el Congreso de la Unión trasmite al Ejecutivo facultades que le corresponden. El caso está previsto por el artículo 29 de la Constitución, según el cual, al suspenderse las garantías individuales, de acuerdo a las causas previstas en dicho artículo, el Congreso concede las autorizaciones necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación. Dentro de esas autorizaciones se encuentra la de Legislar en uso de esas " FACULTADES EXTRAORDINARIAS " delegadas por el Congreso, las cuales por su propia naturaleza tienen carácter de transitorias. " (43)

Nosotros no consideramos como el Licenciado De la Garza

(42) Pugliese Mario. Instituciones de Derecho Financiero. Editorial Porrúa, S.A. Segunda Edición. México 1976. Pág. 233.

(43) De la Garza Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. Septima Edición. México 1976. Pág. 33-34.

al artículo 29 Constitucional, nosotros creemos que el artículo en mención es un Decreto-Ley y hacemos hincapie en que es necesaria la aprobación del Congreso de la Unión ó en su caso de la Comisión Permanente adquiriendo así la fuerza de una Ley y no puede considerarse como delegado por el hecho de que pueda legislar ó por así decirlo la Constitución, ya que al inicio de este tema comentamos el artículo 49 Constitucional y tanto el artículo 29 como el 131 son las excepciones pero en el caso de las facultades que se confieren en el artículo 131 que ya comentamos no es necesaria la aprobación del Congreso y por lo tanto no es Ley.

Abundando en lo ya mencionado el Licenciado Rafael Bielsa comenta: "El Decreto-Ley puede también dictarse mediante autorización legislativa; por ejemplo, en el punto de tarifas aduaneras de represalia en casos necesarios. Pero aún entonces el Decreto-Ley no se confunde con el Decreto-Delegado aunque tanto uno como el otro se dictan por autorización legislativa. Entre el Decreto-Ley y el reglamento delegado hay una diferencia de grado respecto de la naturaleza de las normas."(44)

Decreto-Delegado.- De acuerdo al análisis del artículo 131 Constitucional segundo párrafo establece: "El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir ó suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear o-

(44) Bielsa Rafael. Compendio de Derecho Administrativo. Distribuido por Roque Depalma Editor. Segunda Edición. Buenos Aires - 1957. Pág. 180.

tras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos, y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, ó de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida. " (45)

El Doctor Jorge Carpizo al analizar el artículo en comento señala " Se puede autorizar al Ejecutivo para legislar ampliamente, para regular el comercio exterior, la economía del país, etc., y para que el presidente cada año, someterá a la aprobación del Congreso el uso de que está facultad hubiere hecho. Si el Congreso no estuviese de acuerdo en la forma en que se utilizó esas atribuciones, no hay nada que pueda hacer al respecto, pues se trata de hechos consumados. " (46)

Al respecto nosotros consideramos que es otra diferencia entre el Decreto-Ley y el Decreto-Delegado, es decir, en el caso del Decreto-Ley es necesaria la aprobación del Congreso de la Unión ó en su caso de la Comisión Permanente para poder llevar a cabo la suspensión de las garantías individuales, sin embargo en el caso del Decreto-Delegado la aprobación del Congreso se da posteriormente.

(45) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(46) Carpizo MacGregor Jorge. El Presidencialismo Mexicano. Editorial Siglo Veintiuno. Octava Edición. México. Págs. 108-109.

C A P I T U L O I I I

M A T E R I A T R I B U T A R I A

E N E L D . F .

CAPITULO III

MATERIA TRIBUTARIA EN EL D.F.

III.I. EXPOSICION DE MOTIVOS DEL DECRETO DE LA LEY DE HACIENDA DEL D.D.F.

En el presente trabajo de investigación fué fundamental e indispensable analizar en que causas, razones ó motivos se baso el ejecutivo para considerar la creación ó aumento en su caso de las nuevas contribuciones, por lo que pasaremos a comentar la exposición de motivos del ejecutivo federal.

El Proyecto del Decreto por el que se Reforman, Adicionan, Modifican, y Derogan diversas disposiciones de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, fue enviado por el Poder Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión (Camara de Origen) conforme a lo dispuesto por el artículo 71 fracción 1ª de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual se refiere a las facultades del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

Y en cuanto a lo referente respecto a la Camara de Origen nuestra Carta Magna prevee que en caso de impuestos siempre será la Camara de Diputados.

El ejecutivo inicia su exposición de motivos recalcando los numerosos cambios que he tenido que afrontar su administración, por lo que justifica su enorme aparato burocrático para poder hacer frente a esos cambios comentando sus acciones al considerar que : " El cambio estructural ... se ha traducido en un vigoroso proceso cuyo objetivo fundamental consiste en reorientar las acciones que lleven al fortalecimiento de las estructuras administrativas ... " en ese mismo parrafo en comento el ejecutivo señala la imperiosa necesidad de ajustar el marco

Jurídico para que no exista ninguna obstaculización de sus propósitos al señalar que : " con la convicción plena de que el orden Jurídico es parametro y lineamiento de la actuación de toda autoridad, pero que no debe constituir un factor de la obstaculización, sino de un cambio continuo en las contingentes necesidades, a la evolución y al Progreso de la Comunidad Política "., a este respecto habría que decir, que si bien es cierto que la sociedad esta en constante evolución, también no es menos cierto que por ese motivo no se analize a fondo un determinado impuesto ó propuesta en su caso.

Para continuar analizando la exposición de motivos es necesario recordar al lector, que en ese año eran elevadas las devaluaciones y la perdida del poder adquisitivo del Salario, así como la necesidad de mayor dinero por parte del Gobierno, hecha esta advertencia continuaremos con el mencionado análisis.

" Se propone ajustar los ordenamientos jurídicos tributarios que constriñen la actuación de la autoridad impositiva del Distrito Federal, está 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 de la Ley de supuestos de causación con mira a configurar nuevas contribuciones ó activar las ya existentes, encuadrando en supuestos hipotéticos normativos a hechos ó actos que ya constituyan 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 pun-

tal el equilibrio de las fuerzas económicas. " Por lo que se refiere a este parrafo en estudio sintetiza la necesidad urgente de conseguir dinero a través de las contribuciones al actualizar ó sea aumentar las ya existentes y crear nuevas figuras tributarias, toda vez que en caso de conseguirlo no sería necesario seguir devaluando la moneda al crear mayor dinero en circulación ni solicitar empréstitos internos ó externos ya que la deuda pública era bastante brumosa, por lo que prefiere seguir sacrificando al pueblo al aumentar sus gravámenes aunque su salario haya perdido poder adquisitivo, para así poder continuar con su excesivo aparato burocrático.

En el mismo orden de ideas y en un parrafo subsecuente el ejecutivo señala; " El mandato del constituyente original, pero sobre todo el específico del constituyente permanente, no deben ser de satentidos, por razones claras ó indiscutibles, lo que motiva que el poder ejecutivo a mi cargo proponga una cuota por concepto del impuesto predial con importe de un 50 % de un salario mínimo diario a pagar bimestralmente, que de ningún modo parece afectar la economía de los propietarios ó poseedores de escasos recursos ... y a la necesidad impostergradable de incrementar la base gravable del impuesto predial, de tal modo de que venga un aumento de las cuotas y el aumento consiguiente de los ingresos del Departamento del Distrito Federal, quien los requiere de forma indispensable para poder atender los servicios públicos cuya prestación no admite disminución ó retardo, claro esta que con la idea insoslayable de que las cargas tributarias no resulten excesivamente onerosas para los habitantes del Distrito Federal, ... "

El porcentaje que señala el ejecutivo del 50 % queda 100 % -

al arbitro de la autoridad actuante al no señalar zonas ó cuales grupos considera el que son de escasos recursos y que parece que no le afectará dicho pago, este tipo de situación además de peligrosa y conflictiva deja a la autoridad administrativa la libre elección pudiendo ayudar a los no necesitados ni a los grupos de escasos recursos que entre ellos pueden estar los jubilados, los cuales no forzosamente tiene que vivir en las zonas marginadas y no por eso signifique que tengan mayores ingresos.

Por lo que se refiere al impuesto en estudio el ejecutivo federal considero en su exposición de motivos lo siguiente : " La iniciativa de este poder ejecutivo a mi cargo, contiene una inovación sustancial, que consiste en el Impuesto sobre Nóminas, como una nueva Contribución dentro de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, en su capítulo adicional su título II, con el propósito apuntado en un principio y reiterado en esta exposición de motivos, de la obligación ineludible de contribuir a los gastos públicos impuesta constitucionalmente a todos los miembros de la Unidad Política Mexicana, obligación que no tiene por correlativo a un derecho susceptible de ser declinado, sino al deber del Estado de establecer y exigir las contribuciones necesarias para alcanzar objetivos que son impostergables, así pues, se propone que dentro del título II de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal se adicione un capítulo VI intitulado Impuesto Sobre Nóminas, en donde los sujetos de la nueva Contribución son las personas físicas y morales que realizan erogaciones en dinero ó 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 del 2 % sobre el monto total de tales erogaciones, que se considera

no tendrá repercusión económica de trascendencia en la economía de los empleados de esta clase de servicios ... "

Con esto, el ejecutivo reafirma el poder impositivo del Estado, considerando una obligación ineludible, y lo cual sería lógico al recordar que en esa época el gobierno necesitaba grandes cantidades de dinero fresco para poder cumplir con sus compromisos, en lugar de reducir sus gastos excesivos, llegando al absurdo lógico de que considera que dicho impuesto no repercutirá en la economía de los empleados, sin embargo nosotros ya hemos comentado en el presente trabajo de investigación, que una cosa es el salario base y otra el salario real, es decir, el salario base es lo que cobra íntegro el trabajador y el salario real es el costo total que cubre el patrón por tener un trabajador a su servicio y el cual influye en el costo final de los servicios o bienes de consumo, es más aún cuando se considera que el trabajador que gana el salario mínimo, no se le hace ningún tipo de descuento por concepto de contribuciones cosa que en realidad, solamente ocurre cuando cobra su salario, es decir, en este caso todas las contribuciones por concepto de su trabajo corren por cuenta del patrón, el cual lo considera en el costo final del producto, sin embargo cuando el asalariado con el mínimo llegue a realizar sus compras tiene que pagar los impuestos al gasto ó al consumo sin importar si gana o no el salario mínimo.

En la misma iniciativa el ejecutivo propone nuevas tarifas a contribuciones ya existentes, así como la adición de otras nuevas como es el caso del Pago de Derechos por los servicios de expedición de Permiso Obligatorio para la Renta de Vehículos usados, así como el deshuese de los mismos, que según el ejecutivo considera: "Que

con esto se pretende no solo tener un ingreso más para el Estado, si
no también introducir un Sistema Administrativo de Control ... " por
nuestra parte solo los mencionamos para afirmar la necesidad del Esta
tado de obtener dinero "fresco", sin recurrir como se ha multicitado
a prestamos ó a emitir mayores cantidades de moneda, logrando su obje
tivo a través del sacrificio del Pueblo ó de algunas clases despro
tegidas, sin embargo, este tipo de Contribuciones no corresponden al
Impuesto en estudio por lo que solo se comentaron someramente sin entr
ar al análisis de las mismas.

III.2. INFLUENCIA DEL EJECUTIVO SOBRE LOS OTROS DOS PODERES.

Nuestra Constitución Política, establece en su título --tercero, Capítulo I, la división de Poderes.

Art. 49.- "El supremo poder de la federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

No podrán reunirse dos o más poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar."(47)

Este artículo transcrito, ya fue ampliamente comentado en el Capítulo II.4 de este trabajo de investigación.

Ahora bien, las facultades y obligaciones del Ejecutivo están reguladas en XX fracciones del artículo 89 de nuestra -- Carta Magna, por lo tanto, solo estudiaremos las siguientes -- fracciones, que desde nuestro punto de vista se relacionan con el tema; y que comenzaremos con las que se refiere al Poder Ju dicial:

Art. 89.- "Las facultades y obligaciones del presidente son las siguientes:

(47) CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

XII.- Facilitar al Poder Judicial los auxilios que necesite para el ejercicio de sus funciones;

XIV.- Conceder conforme a las leyes, indultos a los reos sentenciados por delitos de competencia de los tribunales federales y a los sentenciados por delitos del orden común, en el Distrito Federal;

XVII.- Nombrar magistrados del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal y someter a la aprobación de la Cámara de Diputados o a la Comisión Permanente, en su caso;

XVIII.- Nombrar ministros de la Suprema Corte de Justicia y someter los nombramientos, las licencias y las renunciaciones de ellos a la aprobación de la Cámara de Senadores, o de la Comisión Permanente, en su caso;

XX.- Las demás que le confieren expresamente la Constitución."(48)

Como se puede apreciar en todas estas fracciones transcritas existe un sometimiento del Poder Judicial al Ejecutivo Federal, toda vez que es el Ejecutivo quien tiene la última palabra en cuanto a los indultos de reos que ante el Poder Judicial ya había sido sentenciado definitivamente, además es el Ejecutivo quien los nombra en sus cargos con la aprobación de la Cámara que le corresponda y siguiendo los lineamientos que marca nuestra Constitución, sin embargo realmente no existe alguna oposición en las cámaras, toda vez que el partido que se encuentra en el poder tiene mayoría en ambas cámaras.

Nosotros consideramos que esto es algo lógico, ya que si analizamos la creación de la Constitución de 1917, veremos que realmente en esa época era necesario para evitar que siguieran los levantamientos armados que se dieron en nuestro País al término de la Revolución y la Contrarevolución (que no corresponde a este trabajo de investigación) nos encontraríamos que el partido dominante ó en el poder no dejara sus funciones si no es por medios armados, ya sea por un golpe de estado, guerra civil, etc., y que por no ser parte medular de este trabajo de investigación no entraremos en detalles, sin embargo consideramos que si es necesario que nuestra Carta Magna tenga Reformas fundamentales, por ser necesarias de acuerdo a la actualidad con que vive el País, dado que la sociedad esta en constantes cambios ó evolución.

El Doctor Jorge Carpizo Mac Gregor considera en su obra el Presidencialismo Mexicano, las facultades jurisdiccionales del Presidente y su relación con el Poder Judicial, por lo tanto entraremos al análisis de las mismas..

El Presidente de la República realiza actos jurisdiccionales; es decir, resuelve controversias entre las partes. Tradicionalmente se ha considerado que los aspectos que comprende su labor jurisdiccional se refieren a :

- a) El Tribunal Fiscal de la Federación.
- b) El Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

- c) Las Juntas Federal y Local (del Distrito Federal) de -
Conciliación y Arbitraje.
- d) El Tribunal Federal de Conciliación y Arbitraje.
- e) Las cuestiones Agrarias. "(49)
- f) Tribunal Federal Electoral.

Sin embargo en este estudio no es importante determinar - la naturaleza jurídica de estos Tribunales, si se encuentran dentro del Poder Judicial ó del Ejecutivo y si son de justicia delegada, toda vez que dicho análisis no corresponde ni tiene mayor-relevancia para este trabajo de investigación.

La Independencia del Poder Judicial Federal, del Poder E-
jecutivo no existe de acuerdo con algunos estudiosos del dere -
cho, como lo es el Lic. Juan Miguel de la Mora que afirma; : "El
Poder Judicial es tan servil como el Legislativo, por lo que res
pecta al Poder Judicial su dependencia es tan obsecuente como la
del Legislativo y cuando algún hombre honrado llega a un puesto_
en el cual se niega a obedecer las ordenes de arriba dura muy po
co tiempo en el. " (50)

Lo anterior lo consideran entre otras cosas por la desig-
nación de los Ministros, la cual es hecha por el Presidente, con
la aprobación de la Camara ó de la Comisión permanente en su ca
so, que como se ha mencionado en el presente, el Poder Legislativo
por ser del Partido Político en el poder cuenta con la mayo-
ría y total apoyo de ambas Camaras.

(49) Jorge Carpizo Mac Gregor. " El Presidencialismo Mexicano " Edit. Siglo Veintiuno Editores. Octava Edición. México. Pág.170

(50) Ibid. Pág. 177 y 178

III.3. NECESIDAD DE OBTENER NUEVOS INGRESOS.

México, inició su crisis económica a partir del sexenio - del Lic. Luis Echeverría Álvarez, a lo cual normalmente se le de nomina inflación, por lo que analizaremos algunas circunstancias que llevaron a dicha inflación.

Excesivo gasto público a través de Paraestatales, Fideicomisos, Subsidios, etc., que repercutieron en mayor burocracia.

Ahora bien, para poder hacer frente a esos gastos señalados anteriormente, el gobierno ha tenido que recurrir a :

Imprimir Moneda.

Deuda Externa. (empréstitos en el extranjero)

Deuda Interna. (Cetes, Pagares, etc.)

Mayores Impuestos. (creación de nuevas formas de tributo)

En el sexenio del Lic. Miguel de la Madrid Hurtado, su Política gubernamental, era acabar con la inflación, haciéndolo de la siguiente forma; reduciendo el déficit gubernamental, aumentando los ingresos del Estado, pero para poder llevar a cabo eso tuvo que aumentar los impuestos existentes y crear nuevos tipos de contribuciones (sobre todo los impuestos) hecho que desde nuestro punto de vista no fue lo más adecuado, toda vez que - con esa Política no logro detener la inflación y México se si-guio endeudando al mismo ritmo que lo venia haciendo, hecho diferente si hubiera reducido el gasto público.

Por lo anteriormente expuesto, consideramos que es neces

rio que se reduzca el gasto público, vendiendo todas las empresas que no son necesarias ni prioritarias para el gobierno, ya sean estas de Participación Estatal, Sociedades Nacionalizadas de Crédito y Paraestatales, así como las que tampoco son productivas para la Nación; quitar subsidios innecesarios cuando se realice un aumento al salario mínimo a una cantidad decorosa que pueda el trabajador hacer frente a sus necesidades más elementales y naturales, por lo que no sería necesario subsidiar a algunos productos básicos, a este respecto ejemplificaremos para mayor abundamiento del tema :

Salario Mínimo a Octubre de 1990 en el D.F. \$ 10,800.-

De acuerdo a la Ley a el salario mínimo no se le hará ningún descuento por concepto de pago de impuestos, y será el patrón quien pagara esos impuestos, llegando el salario real a la cantidad de \$ 19,575.- que es la cantidad que le costaría ca da trabajador a un patrón, esto es, el salario mínimo se incrementaría en un 1.81 % que sería el salario real.

El cual estaría integrado de la siguiente manera :

CONCEPTO	OBSERVACIONES	FACTOR
I.- DIAS DE PERCEPCION		
PAGADAS AL AÑO.		
1) DIAS CALENDARIO		365.00
2) AGUINALDO	15 DIAS P/AÑO	15.00
3) PRIMA VACACIONAL	25 % DE VACACIONES	2.00
4) SUBTOTAL (A)	DIAS ...	382.00

5) FACTOR I.M.S.S.	SUBTOTAL (A).191621	73.20
6) FACTOR I.S.R.	SUBTOTAL (A).01	3.82
7) FACTOR INFONAVIT.	SUBTOTAL (A).05	19.10
8) FACTOR IMP. S/NOM.	SUBTOTAL (A).02	7.64
9) COSTO TOTAL (B)		485.76

II.- DIAS LABORABLES AL AÑO

10) DIAS CALENDARIO		365.00
MENOS:		
11) DIAS DOMINGOS		52.00
12) DIAS SABADOS	0.5 (52 SABADOS)	26.00
13) VACACIONES	8 DIAS (PRIMER AÑO)	8.00
14) DIAS FESTIVOS POR LEY		8.00
15) POR COSTUMBRE		3.00
16) SUBTOTAL DIAS NO LABORABLES (C)		97.00
17) TOTAL DIAS LABORABLES (D)		268.00
18) FACTOR SALARIO REAL: COSTO TOTAL (B)/		
	DIAS LABORABLES (D)	<u>1.812537</u>

Este ejemplo corresponde a salarios mínimos así como a --
trabajadores de la Industria de la Construcción, ya que dicho -
factor varía de acuerdo a la actividad por el pago al I.M.S.S.

Cabe señalar que si bien es cierto que este ejemplo inclu-
ye las prestaciones a que esta obligada por Ley la persona fisi-
ca ó moral que tenga a su servicio a un trabajador, también no
es menos cierto que las contribuciones que paga en este caso el
patrón (recordar que el salario mínimo no se le hace ningún des-
cuento) y que lo ideal sería que el trabajador recibiera esa --

cantidad líquida ó neta, logrando con ello un aumento salarial, evitando la espiral inflacionaria y que el gobierno dejara de percibir de momento esas contribuciones que el patrón paga al tener a un trabajador a su servicio, ya que la mayoría de los trabajadores que ganan el salario mínimo difícilmente pueden sobrevivir con ese sueldo, ya que carecen de cosas elementales, por lo que el trabajador al comprar sus bienes necesarios pagaría otro tipo de contribuciones y lo más importante es que se pondría en marcha la economía nacional.

Debido a que la sociedad esta en constantes cambios y las necesidades de hoy son diferentes a las hace veinte años, es necesario hacer los cambios pertinentes y lo antes posibles a --- nuestra legislación, para mayor abundamiento de lo comentado en el párrafo anterior señalaremos que el gobierno de cualquier forma obtendría un ingreso, de acuerdo a que cualquier persona que adquiera un bien o servicio tendrá que pagar el impuesto correspondiente (como es el caso del I.V.A. que es un impuesto agregado al cumulo de impuestos que ya tenga el bien ó servicio) y que no importa que algunos consumidores finales ganen el salario mínimo ó no ya que al pagar el I.V.A. (impuesto al consumo ó al gasto) es un impuesto que en el caso de personas que les pagan por nómina no podrán hacer deducible de pago de impuestos y por lo tanto solo lo pagan como consumidores finales, hecho diferente a las personas físicas ó morales que cobran sus ingresos por honorarios ó por facturación, ya que en dicho caso deducen de sus declaraciones el I.V.A. pagado contra el I.V.A. cobrado, siempre y cuando reúnan los requisitos que señalan las Leyes fiscales al respecto.

Ahora bien, nosotros consideramos que si a las personas que ganan el salario mínimo se les aumentara al salario real - que paga la empresa, es decir que el trabajador recibiera la - quida la cantidad del salario real, sería una forma de aumentar el salario y evitaría que subieran de precio los bienes ó servicios, ya que la empresa ó patrón seguiría pagando lo mismo, aumentando con ello la calidad de vida de la clase trabajadora y por lo tanto el gobierno tendría que absorber esos impuestos ó que los dejase de recibir dichos conceptos, ya que como hemos manifestado de todos modos obtendría mayores ingresos por otros conceptos que entre otros sería el I.V.A., toda vez que la mayoría de la clase trabajadora carece de cosas indispensables para su subsistencia así como de algunos pequeños lujos, si se le puede llamar así a algunos bienes, ya que al ser adquiridos se pagaría los impuestos que llevan implícitas las mercancías.

Por otro lado consideramos que para hacer frente al Gas to Público el gobierno de la República debe de vender varias empresas, así como las Sociedades Nacionalizadas de Crédito (este hecho ya lo ha llevado a cabo el actual Presidente de la República Lic. Carlos Salinas de Gortari) evitando así mismo el excesivo aumento de burocracia en sus dependencias, permitir la libre empresa para que se pueda crear mayores fuentes de producción, existiendo con ello mayor empleo para todos los habitantes, y como ya hemos dado nuestro punto de vista ganaría esta clase trabajadora un salario mejor y más digno y por lo tanto también se pueden suprimir los subsidios, concluyendo con la reducción de los impuestos ó de las tasas que gravan, así todos podrían pagar realmente lo justo evitando evasiones

fiscales.

Por otro lado consideramos que la venta de las empresas que detenta el gobierno, sirva para pagar tanto la deuda interna como externa, evitando el excesivo de dinero circulante, ya que de caso contrario este excesivo de circulante traería aparejada la devaluación y lo que se trataría aquí es precisamente lo contrario, es decir, la revaluación de la moneda, debido a que cuando en algún lugar existe mayor circulante que los bienes de consumo los precios de estos últimos aumentarían debido a las leyes económicas de la oferta y la demanda, iniciándose así nuevamente con la espiral inflacionaria.

III.4. IMPACTO SOCIAL.

El impacto social que ocasionó el Impuesto Sobre Nóminas en el Distrito Federal, fue el siguiente, el estudio de dicho impuesto en comento lo limitaremos únicamente en lo que respecta a la clase trabajadora que ganan el salario mínimo, por ser esta clase social la de mayor cantidad de personas, así como la más perjudicada con lo que respecta al costo de la vida (salario-precio).

Se comentó en el tema anterior, que una cosa es el salario mínimo y otra el salario real; por lo que partiendo de dicho concepto y análisis mencionaremos que: a toda la clase obrera y campesina le afecta cualquier tipo de impuesto cuando a ella de alguna forma u otra absorba ese impuesto ó incrementos en los precios, haciendo con ello, que el poder adquisitivo de la moneda ó de su salario mínimo sea cada vez mucho me--

nor que el del año anterior, en relación con los precios de -
los bienes de consumo.

Para mayor abundamiento en el tema y para la mejor com
prensión del mismo, ejemplificaremos de la siguiente manera :

A N A L I S I S D E P R E C I O S

CONCEPTO.- Soldadura en inserción simple c/ángulo de -
90º, tubería de acero al carbon de 10" a insertar 10"

DESCRIPCION.	CANTIDAD.	UNI.	COSTO.	IMPORTE.
<u>MATERIALES.</u>				
SOLDADURA E6010	8.9340	KG.	5,278.	47,154.
OXIGENO	0.5190	M ³	7,619.	3,954.
ACETILENO	0.0510	KG.	21,698.	52,215.
TOTAL DE MATERIALES				103,323.

MANDO DE OBRA.

CABO DE OFICIOS	0.1000	HR.	6,102.	610.
OP. ESPECIALISTA	1.0000	HR.	5,950.	5,950.
AYTE. DE OP. ESP.	1.0000	HR.	4,001.	4,001.
Rendimiento	0.1500 JTA/HR.			
SUBTOTAL DE CUADRILLA				10,561.
TOTAL DE MANDO DE OBRA				70,406.

MAQUINARIA.

EQUIPO DE OXIACETILENO	1.000	HR.	501.	501.
SOLDADORA (DIESEL)	0.900	HR.	12,937.	11,643.
Rendimiento	0.1500 JTA/HR.			

SUBTOTAL MAQUINARIA		12,144.
TOTAL DE MAQUINARIA		80,960.
COSTO DIRECTO (SUMA DE TOTALES)		203,581.
INDIRECTOS	14.%	28,501.
FINANCIAMIENTO	1.3%	3,017.
UTILIDAD	10.%	23,509.
TOTAL PRECIO UNITARIO.		258,608.

Como se podrá observar en este caso, los incrementos no deben repercutir en el mismo porcentaje, cuando el aumento se da solamente en alguno de los conceptos, y no como normalmente ocurre cuando aumenta el costo de la gasolina en un "X" por ciento, el transporte público aumenta el mismo porcentaje lo cual resultaría ilógico y en perjuicio de la clase que lo utilice.

Sin embargo en el caso del impuesto en estudio, el 2% repercute en el salario del trabajador, ya que el pago de un salario justo y remunerador, es un mandato Constitucional, es decir, que aunque no lo recibe ni lo paga el trabajador, por el simple hecho de integrarlo a su salario es como si tuviera un incremento salarial, ya que por el solo hecho de trabajar el gobierno recibe el 2% de sus ingresos, independientemente de otros impuestos como es el caso concreto del I.S.P.T.

En el Distrito Federal y posiblemente en todo el país, no se hacen estudios, ni se controlan todos los precios, solo en algunos casos específicos, los cuales en ocasiones es con--

reproducente, que al dejarlos libres, como suele ocurrir con el siguiente ejemplo; Si los combustibles aumentan su costo y en el caso concreto de la gasolina, incrementa su costo en un 42% ó sea de \$ 500.00 por litro a 710.00 por litro, el transporte colectivo, en este caso los peseros, incrementan su tarifa en un 43% ó sea de 350.00 a \$ 500.00 siendo que si lo único que se toma en cuenta para dicho incremento el costo de la gasolina, el precio a autorizar no debería de ser el mismo porcentaje, ya que si seguimos el mismo criterio del " Analisis - de Precios" que se ha mencionado con antelación y sobretodo en este caso concreto el incremento al costo del pasaje fue mayor al que tuvo la gasolina.

Con el anterior ejemplo se demuestra que en la realidad, la clase social que tiene mayor impacto en los costos ó precios es la clase asalariada con el mínimo ó la de menores recursos económicos, ya que no cuentan con algún trabajo que sea debidamente remunerado.

De todo lo anteriormente planteado, podemos concluir que de acuerdo con el sistema económico que se desarrolla en nuestro País, cualquier incremento en las materias primas, impuestos ó sueldos aumentan casi en el mismo porcentaje los bienes de consumo, haciendo con ello inalcanzables dichos bienes ó servicios para las clases sociales más bajas de nuestra comunidad, orillandolas a una pobreza extrema (ó a cualquier otro tipo de problema social como podría ser robo, traficantes, etc.) al perder considerablemente el poder adquisitivo de su moneda, así como el orillarlos a otro tipo de actividades que pueden -

ser delictivas ó que no son productivas para el país y la so--
ciedad, toda vez que ganan más que de empleados, como es el ca
so de los limpia-parabrisas.

C A P I T U L O I V

M A T E R I A I M P O S I T I V A

E N E L D I S T R I T O

F E D E R A L .

CAPITULO IV

MATERIA IMPOSITIVA EN EL D.F.

IV.I. LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de 1982, entró en vigor el día 1º de Enero de 1983, excepto su artículo 2º que rige a partir del día 2 del citado mes y año.

Esta Ley deroga la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal del 31 de Diciembre de 1941.

En el Diario Oficial de la Federación correspondiente al 31 de Diciembre de 1987, fué publicado el Decreto en el que se Reforma la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, en el que se adicionó el capítulo VI al Título II denominado "Impuesto sobre Nominas", con los artículos 45-G; 45-H y el 45-I.

Respecto a este Decreto haremos las siguientes observaciones que nuestro concepto, así como el de innumerables estudios del Derecho Fiscal, no cumplió con los requisitos Constitucionales, de acuerdo al siguiente análisis del mismo.

El Ejecutivo Expidió el citado Decreto de acuerdo a las facultades conferidas en el artículo 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y que a la

letra dice:

"Art. 89.- Las facultades y obligaciones del Presidente - son las siguientes:

I.- Promulgar y ejecutar las Leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia."(51)

Sin embargo el artículo 92 Constitucional obliga a que - los Decretos estén refrendados, al establecer que:

"Art. 92.- Todos los reglamentos, decretos, acuerdos y - órdenes del Presidente deberán estar firmados por Secretario - de Estado o del Jefe del Departamento Administrativo a que el - asunto, corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos."(52)

El Decreto de reforma en estudio, no fué refrendado ó fir- mado por el Jefe del Departamento Administrativo, ó sea el Jefe del Departamento del Distrito Federal, solo fue refrendado por el titular de la Secretaría de Gobernación.

Para mayor abundamiento sobre lo dicho mencionaremos que el Reglamento Interior del Departamento del Distrito Federal - en su artículo 5º enumera las atribuciones NO delegables del Je- fe del Departamento y en su fracción IX señala: "Refrendar los

(51) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(52) Ibidem.

reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes expedidas por el Presidente de la República, en asuntos que correspondan al Departamento."(53)

Cabe señalar que al respecto no es aplicable el párrafo final del artículo 13 de la Ley de la Administración Pública Federal que señala: "Tratándose de los decretos promulgatorios de las Leyes o decretos expedidos por el Congreso de la Unión, sólo se requerirá al refrendo del titular de la Secretaría de Gobernación."(54)

Al respecto recalcamos que el Impuesto en estudio es de carácter Local, que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal es de aplicación Federal; por lo que el Departamento del Distrito Federal encuentra su marco Legal en su reglamento interior que es de aplicación local, e incluso para concluir,-- tomemos en cuenta la jerarquía de Leyes, y siendo que el artículo 92 Constitucional lo establece claramente no habría mayor comentario al respecto.

Para finalizar nos permitimos hacer la siguiente observación; con fundamento en el artículo 92 Constitucional en su parte final del mismo que establece, "y sin este requisito no serán obedecidas", señalaremos que el medio legal de defensa que tiene el sujeto pasivo en la relación fiscal es el Juicio de Amparo.

(53) Reglamento Interior del Departamento del Distrito Federal.

(54) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

IV.2. IMPUESTOS.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal señala en su artículo 1º primer párrafo: "Las personas físicas y morales están obligadas al pago de los impuestos, contribuciones de mejoras y derechos conforme a las disposiciones establecidas en esta Ley, en las Leyes respectivas, y en su defecto por las del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento."(55)

De acuerdo con esta definición y en vista de que la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal no define en sí a los impuestos y ya que solamente el artículo en comento -- menciona la obligatoriedad del sujeto pasivo para el pago de las contribuciones, haremos mención del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, que aunque sea de aplicación Federal, hace mención la Ley de Hacienda para su aplicación en forma supletoria, ó que de acuerdo con la Coordinación Fiscal la Tesorería del Departamento del Distrito Federal recabe algunos impuestos de carácter Federal.

"Art. 2º.- 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 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

(55) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo."(56)

Para mayor abundamiento del Tema y tener una comprensión mejor del mismo señalaremos que para el Licenciado Rafael Bielsa en su obra Compendio de Derecho Fiscal define: "El impuesto es la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado - exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos Públicos."(57)

Sin embargo el Licenciado Margain Manautou considera que está definición es incompleta, ya que omite señalar la necesidad de que el obligado incurra previamente en un hecho o coincida con una situación para determinar su obligación con el pago del impuesto.

Para ampliar sobre lo dicho mencionaremos dos definiciones doctrinarias como complemento.

Hector B. Villegas.- "Define a los impuestos dándoles el nombre de tributos, como las prestaciones comunmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobrela base de capacidad contributiva, en virtud de una Ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines."(58)

(57) Margain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Universidad Nacional Autónoma de SanLuis Potosí. Octava Edición. México 1985. Pág. 78.

(58) Sanchez Hernandez Mayolo. Derecho Tributario. Editorial - Cardenas Editor y Distribuidor. Segunda Edición. México 1988 -

Viti 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 públi-
cos generales."(59)

Sin embargo, para los fines de este trabajo de investiga-
ción consideramos como válida la definición que está estableci-
da en nuestra Legislación Fiscal, por ser la definición que sir-
ve de marco legal, indispensable que deben seguir toda norma im-
positiva.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal
establece los siguientes impuestos:

- 1).- Impuesto Predial.
- 2).- Sobre Adquisición de Inmuebles.
- 3).- Sobre Espectáculos Públicos.
- 4).- Sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.
- 5).- Sustitutivo de Estacionamientos.
- 6).- Sobre Nóminas.

Solamente analizaremos el Impuesto materia de este traba-
jo de investigación.

IMPUESTO SOBRE NOMINAS

"Art. 45-G.- Se encuentran obligadas al pago del impuesto
sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distri-

(59) Sanchez Hernandez Mayolo. Derecho Tributario. Editorial -
Cardenas Editor y distribuidor. Segunda Edición. México 1988.

to Federal, realicen erogaciones en dinero ó en especie por - concepto de la remuneración al trabajo personal subordinado, - independientemente de la designación que se les otorge.

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."(60)

"Art. 45-H.- El impuesto sobre nóminas se determinará, a plicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado."(61)

"Art. 45-I.- El impuesto sobre nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, que deberá presentarse cada mes, dentro del plazo establecido para el pago del Impuesto al Valor Agregado."(62)

Sobre la inconstitucionalidad del impuesto sobre nóminas se comentará ampliamente en el capítulo V de este trabajo de investigación.

(60) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal del año 1987.

(61) Ibidem.

(62) Ibidem.

Sin embargo en cuanto al artículo 45-I de la Ley en comento adelantaremos que; en cuanto a la falta de certeza en los - elemento del mismo, cabe señalar que se establece que el pago - se hará mediante declaración, que está deberá presentarse cada mes, dentro del plazo establecido para el pago del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo con las siguientes observaciones, en primer término, debe indicarse que resulta antijurídico el que una Ley local efectúe un reenvío a una Ley Federal para el establecimiento de una fecha de pago de una contribución, violandoen consecuencia lógica, el principio de Legalidad Tributaria a que nos referimos antes y que se comentó ampliamente en el capítulo II de este trabajo de investigación, y que consiste en que los elementos del impuesto deben estar en la propia Ley que los crea, además la Ley del Impuesto al Valor Agregado contempla diversas fechas para el pago de tal impuesto, señalando en su artículo 50 (para el año fiscal de 1987) los días 10 y 15 de cada mes para el pago de ese impuesto dependiendo del tipo de contribuyente, así mismo el artículo 28 de la Ley del Impuesto del Valor Agregado señala incluso otra fecha cuando se trata de importación de bienes.

Como se puede apreciar se dejaba, en ese caso concreto, - al sujeto pasivo en completo estado de inseguridad jurídica, -- quedando la fecha de pago al arbitrio y voluntad de la autoridad exactora, lo que jurídicamente es inaceptable, ya que, para que un impuesto cumpla con el principio de Legalidad Tributaria es indispensable, que todos los elementos del impuesto estén -- claramente establecidos en la propia Ley que los crea.

Es importante tomar en cuenta la situación económica por

la que atraviesa el país, la deuda externa que sostiene México, con los bancos extranjeros, por lo que el Ejecutivo de la Unión tiene que plantear ó tomar una política económica tratando de evitar mayor endeudamiento y una de las formas de conseguir mayor liquidez es aumentando y creando nuevas formas de contribución, es decir, específicamente uno de los renglones de la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal para el ejercicio fiscal de 1988 era el de recaudación impositiva denominada "Impuesto Sobre Nóminas" con la cantidad estimada, en moneda nacional, de \$ 139,562'000,000.00 y el impuesto que le sigue en grado de cuantía es el denominado Impuesto Predial con una cantidad estimada de \$ 118,262'000,000.00 M.N.

De los anterior podemos concluir que no importa que sea ó no Constitucional dicho impuesto, para el Poder Ejecutivo, ya - que incluso los poderes Legislativo y Judicial se han tenido -- que subordinar a la voluntad del Ejecutivo para que este pueda llevar a cabo su política económica y de acuerdo a esta relación de ideas se reformó el artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de Diciembre de 1988, quedando como sigue:

"Art. 45-I.- El impuesto sobre nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, que deberá presentarse dentro de los primeros quince días del mes siguiente."(63)

(63) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

Como se puede apreciar dicha reforma contiene una mejor técnica legislativa, evitando el reenvío y precisando mejor -- los elementos para el pago de dicho impuesto, sin embargo el estudio de otros elementos respecto a la inconstitucionalidad - del impuesto sobre nóminas se seguirá comentando en este trabajo de investigación.

IV.3. DERECHOS.

El título IV de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal regula lo relacionado a los Derechos. El artículo 54 primer párrafo de la mencionada Ley establece:

"Art. 54.- Los Derechos que establece este título se pagarán por los servicios que presta el Distrito Federal en sus funciones Derecho Público ó por el uso ó aprovechamiento de -- los bienes del dominio público del Distrito Federal."(64)

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º fracción IV considera a los derechos como:

"Art. 2º....

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 descentra

(64) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

lizados por prestar servicios exclusivos del Estado. "(65)

IV.4. CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en su artículo 1º segundo párrafo establece :

" Art. 1º.- ...

Contribuciones de mejoras son las establecidas en esta Ley a cargo de las personas que se benefician en forma especial por las obras públicas proporcionadas por el Departamento del Distrito Federal. " (66)

Así mismo el artículo 46 de la misma Ley menciona :

" Art. 46.- Están obligadas al pago de las contribuciones de mejoras establecidas en este título, las personas físicas y morales que se benefician en forma especial por las obras públicas proporcionadas por el Departamento del Distrito Federal.

Para los efectos de las contribuciones de mejoras se entenderá que quienes obtienen el beneficio son los propietarios de los inmuebles, cuando no haya propietarios se entenderá que el beneficio es para el poseedor.

Cuando los términos del Código Fiscal de la Federación haya enajenación, el adquirente se considerará propietario pa-

(65) Código Fiscal de la Federación.

(66) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

ra los efectos de las contribuciones de mejoras."(67)

Al respecto el Código Fiscal de la Federación contempla en su artículo 2º fracción III a las Contribuciones de Mejoras como:

"Art. 2º.-...

Fracc. III.- Contribuciones de Mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas."(68)

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal clasifica a las contribuciones de mejoras en:

A).- Las de beneficio local, que comprenden las obras públicas relacionadas con calles, aceras, alumbrado público, alcantarillado, agua potable y obras de ornato que se realicen frente a los inmuebles.

B).- Las de beneficio zonal, las obras públicas que beneficien de manera especial a un sector de la población del Distrito Federal, aún cuando el beneficio también sea para el resto de la población.

C).- Las de beneficio mixto, que comprenden las obras públicas en avenidas, plazas y parques públicos que beneficien a los inmuebles colindantes y a los que se encuentren en la zona

(67) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

(68) Código Fiscal de la Federación.

de beneficio.

IV.5. APROVECHAMIENTOS.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal considerará un tipo de ingresos diferente a las contribuciones analizadas y que es:

"Art. 10.-...

IV.- Son aprovechamientos los ingresos que perciben el Departamento del Distrito Federal por funciones de derecho público distintas de las contribuciones, de las participaciones federales, de los ingresos derivados de financiamiento y de los ingresos que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal."(69)

En cuanto a las contribuciones denominadas "Aportaciones de Seguridad Social" la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, no las contempla.

(69) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

C A P I T U L O V

I M P U E S T O S S O B R E

N O M I N A S .

CAPITULO V

IMPUESTO SOBRE NOMINAS

V.1: DECRETO DE REFORMA A LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL DE DICIEMBRE DE 1987.

El Congreso de la Unión aprobó y expidió el Decreto Legislativo por lo que se reforma la Ley de Hacienda del Distrito Federal y el cual fué promulgado por el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos esta Ley fué expedida el 29 de diciembre de -- 1987, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 del mismo mes y año, entrando en vigor el 19 de enero de 1988.

Respecto a esta Ley se analizará únicamente en la parte - que se adiciona a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal con el capítulo VI al Título II, en el cual se establece "IMPUESTO SOBRE NOMINAS" en sus artículos 45-G; al 45-B, en los siguientes términos:

"ART. 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 rela--

ción laboral."(70)

"Art. 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."(71)

"Art. 45-I.- El Impuesto Sobre Nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, que deberá presentarse cada mes, dentro del plazo establecido para el pago del Impuesto al Valor Agregado."(72)

Cabe aclarar que el impuesto en estudio no es un Impuesto al Ingreso, sino que constituye un Impuesto al gasto ó egreso, pero ello no libera al legislador de la obligación de que sea proporcional y equitativo en los términos del artículo 31 fracción IV de la Constitución General de la República, ya que dicho requisito Constitucional de proporcionalidad y equidad no es privativo del Impuesto al ingreso ó impuestos directos, tan es así que la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la legislación fiscal debe cumplir con el ideal Justicia Tributaria scercándose lo más que pueda a la capacidad contributiva.

El principio de proporcionalidad y equidad tiene como ideal la justicia, independientemente del tipo de tributo que

(70) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

(71) Ibidem.

(72) Ibidem.

se pretende establecer.

Diversos estudiosos del Derecho Fiscal han sustentado el mismo criterio planteado con anterioridad, entre otros estan, - el Licenciado Ernesto Flores Zavala que en sus obra Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, considerará que los conceptos de proporcionalidad y equidad no se deben de explicar por separado al señalar; "La Corte separa así, en nuestra opinión incorrecta mente, los conceptos de proporcional y equitativo que juntos -- quieren significar el principio de justicia en los Impuestos."(73)

El tratadista Sergio Francisco de la Garza, en su obra De recho Financiero Mexicano considerará que no puede existir una se paración entre proporcionalidad y equidad sin llegar a resultados absurdos y que el requisito de contribuir de una manera pro porcional y equitativa se refiere a que exista una justicia tri butaria, tomando en cuenta las distintas capacidades contributi vas.

Por último John Stuart Mill que es citado por Kaldor en - la obra "El Impuesto al gasto", señala que a menos que nos enfrentemos a la idea de lo que es perfectamente justo, no podemos hacer ninguna aproximación correcta respecto de la justicia en la aplicación práctica. Yo diría que la primera regla, es la regla general de la tributación, o sea la igualdad es decir, la imposición en proporción a los medios.

(73) Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, S.A. Edición Vigésimaquinta. México -- 1984. Pág. 207.

Aplicando las anteriores consideraciones al impuesto en estudio, llegamos a la conclusión de que dicho impuesto es inconstitucional, toda vez que no es proporcional ni equitativo, es decir no es justo que se grave con el pago de un impuesto la actividad consistente en una obligación constitucional como es el pago del salario y otras prestaciones, ya que dicha actividad no refleja de ningún modo la capacidad económica o contributiva que es, el espíritu del artículo 31 sección IV de nuestra Carta Magna, el pago de salarios no implica que exista una riqueza susceptible de ser gravada ni mucho menos significa que el contribuyente sea capaz de soportar una carga tributaria de esa naturaleza.

V.2. INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS.

Para poder determinar la Inconstitucionalidad del impuesto sobre nominas nos permitimos transcribir la siguiente Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación :

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.- Es del caso insistir en que el impuesto es un fenómeno histórico del actual Estado Constitucional, quien lo decreta mediante un acto legislativo en ejercicio de su soberanía, siendo propio de su naturaleza la transmisión de valores económicos, en servicio de los intereses sociales que le toca cumplir. El Estado, de consiguiente es el único titular de la soberanía fiscal, acreedor por antonomasia,

del impuesto, a través del pago de una --
prestación incondicionada. Todo impuesto_
afecta directa o indirectamente, la capa-
cidad contributiva personal o real del --
deudor fiscal. Más que para que el impues-
to no sea un acto indebido, ni sujeto, --
por supuesto, a arbitrariedades, es indis-
pensable que sea proporcional y equitati-
vo, con lo cual queda limitada la sobera-
nía del Poder Legislativo de un Estado en
la imposición de cargas fiscales. La fuen-
te de toda imposición es el conjunto de -
bienes que constituyen el patrimonio del_
contribuyente y de los provenientes de --
productos de rendimientos del capital, --
del trabajo o de la unión de relación de_
uno y de otro. El límite constitucional,
a la facultad del legislador, para decre-
tar un impuesto, a fin de que éste sea --
proporcional y equitativo, es no acabar,
jamás destruir, la fuente de la imposición_
fiscal, porque ello equivaldría a aniqui-
larse a sí mismo, junto con el sistema --
económico de un país, que debe estar per-
catado que la peor política financiera --
que puede adoptarse contra la sociedad mo-
derna, es la existencia de un Estado con
escasos recursos económicos para la satis-
facción de sus gastos públicos, estimados
dentro de éstos los sociales, y para su -

cabal desarrollo económico. Corresponde - apreciar ya, en cuanto a la función económica que cumple el impuesto en el seno de una sociedad, que si mayor es el potencial económico del contribuyente, mayor tendrá que ser el impuesto, aunque, invariablemente, en proporción a una capacidad contributiva personal o real, pues la teoría del interés público en bien de la misma sociedad esa capacidad contributiva, son las dos bases fundamentales para fijar el impuesto que encuentra, en el escalonamiento de la cuota tributaria una proporción cuyos resultados deberán repercutir en la necesidad de una redistribución de la renta nacional; en el quehacer de procurar el desarrollo económico de su moneda y en el empleo de sus miembros, única forma de lograr, para éstos un mejor equilibrio social y un bienestar económico.

A.R. 6051/57 5 votos. A.R. 3444/57 5 votos. A.R. 2536/56 5 votos. A.R. 40/57 5 votos. A.R. 668/57 5 votos. A.R. 3160/57 5 votos. A.R. 5397/59 Unanímdad 4 votos. A.R. 7584/57 5 votos.

Informe 1969. Sala Auxiliar Pág. 52

Respecto al Impuesto sobre nóminas podemos afirmar que dicho gravamen no cumple con el principio Constitucional de proporcionalidad y equidad, ya que no refleja una justicia tributaria

ria, toda vez que al obligar al pago de una tasa del 2% de las erogaciones por remuneraciones al trabajo personal subordinado a las personas que lo realizan, no va acorde con la Jurisprudencia sostenida por nuestro máximo Tribunal Colegiado.

Para mayor abundamiento, señalaremos que la mecánica del funcionamiento del impuesto al gasto, como es el caso que nos ocupa, se determina la base gravable de acuerdo a la cantidad total de dinero a disposición del contribuyente, proveniente de todas las fuentes posibles (ahorros, sueldos, salarios, intereses, dividendos, etc.) es decir, el ingreso que incrementa el patrimonio tiene que ver con la imposición de tributos al gasto.

El hecho de erogar mayores cantidades por concepto de salarios y demás prestaciones no implica que se tenga una mejor capacidad de ingreso, incluso se da el caso de que el sujeto pasivo de la relación tributaria esté obligada al pago de los salarios y por ende del impuesto en estudio, sin contar con capacidad contributiva ó económica que se lo permita, verbigracia, un negocio en liquidación.

Para mayor referencia, mencionaremos que la base del llamado impuesto al gasto es el gasto personal, es decir, lo que el sujeto consume, compra o desembolsa, derivado de su ahorro, o de sus ingresos provenientes de cualquier fuente posible.

Por lo anterior, el pago de un salario no trata de un consumo personal que debe ser gravado y que refleje una riqueza objetiva o un ingreso, es más el pago de los salarios no garantiza al patrón una utilidad neta, exacta, se presume que obtendrá

cierte utilidad pero está es un tanto cuanto aleatoria.

No tratamos en este caso de desvirtuar la legalidad ó procedencia del impuesto al gasto, siempre y cuando el gasto gravado sea el correcto.

En el impuesto al gasto no se hace referencia alguna a -- ún ingreso futuro, sino que debe ser cuando ese ingreso ya exista ya que solo de está forma se justifica la imposición al gasto, -- ya que visto de la otra manera, no existiría riqueza que gastar -- no grava alguna actividad que refleje la capacidad contributiva -- del sujeto pasivo.

La inconstitucionalidad del gravamen en estudio radica en que se grava un ingreso a futuro y por lo tanto no se tiene la -- certeza de que esté sea obtenido, y por lo tanto no toma en cuenta la existencia o no de la capacidad económica ó contributiva -- del sujeto pasivo en la relación tributaria.

Otra violación del impuesto en estudio es la referente al -- llamado principio de seguridad y certidumbre jurídica, violando -- con ello el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, en -- virtud de que el artículo 31 fracción IV Constitucional, señala -- que el concepto de residencia va dirigido en primer término al -- de sujeto de la carga fiscal y no en cuanto a su fuente de -- ingreso o de la ubicación del bien sujeto al tributo, por eso el -- tributo en cuestión es incierto puesto que no aclara si el gra-- -- vamen debe cubrirse cuando el trabajo personal se desarrolla fue-- -- ra del Distrito Federal o sólo cuando esto ocurre dentro de di-- -- cho territorio, por el simple hecho de hacer la erogación en el

lo cual es importante para definir el sujeto y no dejar al contribuyente en un estado de inseguridad e incertidumbre jurídica.

Para una mayor comprensión al respecto ejemplificaremos, una compañía constructora con domicilio fiscal en el Estado de Puebla, no estará obligada al pago de dicho impuesto, por ser éste de carácter local, ahora bien, si esta compañía realiza una obra, o sea construye dentro del Distrito Federal pero las erogaciones por concepto de trabajo personal subordinado las sigue realizando en su domicilio fiscal, es decir en el Estado de Puebla, está contribuyente estaría o no obligado al pago del impuesto en estudio?

Como se puede apreciar la Ley en comento no define el lugar exacto de causación; por ello existe incertidumbre en los contribuyentes, pues se desconoce si con causantes o no del impuesto sobre nominas.

Al respecto señalaremos que sin el domicilio del causante no se puede controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, ni se puede determinar por conducto de que autoridad pueden esclarecerse relaciones de carácter formal, causando con ello que se pueda evadir fácilmente el pago de dicho gravamen, ya que como se mencionó las erogaciones que se realicen fuera del Distrito Federal, de acuerdo con la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal no son sujetos del gravamen ni las erogaciones son objeto del mismo.

Por último para poder comprender mejor la violación a la garantía de proporcionalidad comprendida en el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución, es obvia la necesidad de explicar los conceptos de los elementos que deben integrar un impuesto, asimismo su estrecha relación con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la relación tributaria.

De acuerdo, con la obligación Constitucional del artículo 31 fracción IV, respecto a que los sujetos pasivos de la relación tributaria tengan que contribuir, es manester señalar que la potestad impositiva del Estado no es absoluta, toda vez que esta limitada por nuestra Carta Magna, sobre todo en lo referente a la proporcionalidad y equidad de las contribuciones.

Nuestro máximo Tribunal Colegiado ha sustentado en diversas tesis Jurisprudenciales el criterio a seguir para que se de cumplimiento con el artículo en comento, en lo referente a la Justicia tributaria, por ello transcribiremos las tesis que contienen estos criterios :

IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS.

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, necesaria-

mente el impuesto sera contrario a lo estatuido por la Constitución General, ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, este Tribunal Pleno no ha precisado una formula general para determinar cuando un impuesto cumple dichos requisitos, que traducidos de manera breve quieren decir de 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 contribuyente, no esta en el capítulo relativo a las Garantías Individuales, la lesión de este derecho si es una violación de garantías cuando los tributos que decreta el poder legislativo son notoriamente exorbitantes y ruinosos, también este Tribunal Pleno a considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinado que es norma de equidad la de que se encuentren en esa misma obligación los que estan en situación jurídica diferente o sea, tratar a los iguales de manera igual, es decir, este Tribunal Pleno ha estimado que se vulnera el derecho del contribuyente ha que los tributos sean pro--

porcionales y equitativos, cuando el gravamen es exorbitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete el principio de igualdad.

Septima Epoca, Primera Parte:

Vol. 62, Pág. 31 A.R. 6168/63 Alfonso Cordero y Coags, (Acuma). Mayoria 18 votos.

Vols. 97-102, Pág. 108 A.R. 1597/65 Pablo Legorreta Chauvet y Coags. Unanimidad 18 votos.

Vols. 145-150, Pág. 123 A.R. 3658/80 -- Octavio Barocio Unanimidad 16 votos.

Vols. 181-186 A.R. 5554/83 Compañia Cerrillera "La Central", S.A. Mayoria 14 votos

Vols. 187-192 A.R. 2502/83 Servicios Profesionales Tolteca, S.A. Mayoria 16 votos

Tesis jurisprudencial cincuenta y siete, visible en el último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917---1985 Primera Parte, Paginas ciento doce a la ciento trece, así como la siguiente tesis.

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV CONSTITUCIONAL.- El artículo 31 fracción IV de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los Tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en

función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas -- que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresando en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes -- que debe ser gravada diferencialmente, -- conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no solo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos, -- el principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales --

condiciones deben recibir un tratamiento identico en lo concerniente a hipotesis_ de causación, acumulación de ingresos -- gravables. deducciones permitidas, pla-- zos de pagos, etc., debiendo unicamente_ variar las tarifas tributarias aplica--- bles, de acuerdo con la capacidad econó-- mica de cada contribuyente, para respe-- tar el principio de proporcionalidad -- antes mencionado. La equidad tributaria -- significa, en consecuencia, que los con-- tribuyentes de un mismo impuesto deben - guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y - regula.

Septima Epoca, Primera Parte:

Vols. 181-186 A.R. 5554/83 Compañía Ceri-- llera "La Central", S.A. Mayoria 14 vo-- tos.

Vols. 187-192 A.R. 2502183 Servicios Pro-- fesionales Tolteca, S.C. Mayoria 16 vo-- tos.

Vols. 187-192 A.R. 441183 Cerillos y Fos-- foros "La Imperial", S.A. Mayoria 14 vo-- tos.

Correspondiente a la tesis jurisprudencial número noventa y ocho, visible en el último Apéndice del Semanario Judicial de la Federación, 1917-1985 Primera Parte Páginas ciento noventa y ciento noventa y uno.

En ambas tesis Jurisprudenciales se hacen especial mención a la capacidad económica, es decir, los diversos ingresos obtenidos, y toman a la proporcionalidad de los impuestos de acuerdo con dicha capacidad contributiva ó económica, y como se ha sustentado en innumerables ocasiones en este trabajo de investigación, no es posible decir que el cumplimiento de un mandato Constitucional al pago de salarios equivale a la obtención de un ingreso cierto.

Ahora bien, en cuanto a los elementos que deben integrar un impuesto, son entre otros, el objeto, la base impositiva, y la tasa ó tarifa; de acuerdo con el objeto y la base impositiva debe enferirse la capacidad contributiva de los sujetos y en este caso no existe dicha relación ya que el objeto del impuesto, (la realización de erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado), no es un hecho susceptible de una carga impositiva, ya que como se ha dicho antes en incontables ocasiones, eso no refleja la capacidad contributiva del sujeto pasivo y por ende tampoco constituye un consumo personal para ser gravado, tampoco refleja una riqueza objetiva o un ingreso de manera alguna.

De esta forma podemos afirmar que los factores que determinan la capacidad económica de los contribuyentes serían los ingresos y los gastos (ambos), ya que en estos se refleja una riqueza o un ingreso, es por esta causa que el impuesto en estudio no respeta el principio de proporcionalidad tributaria, violando con ello el artículo 31 fracción IV de nuestro pacto social.

V.2.1. JURISPRUDENCIA, CRITICA Y CONCLUSION A LA MISMA

Respecto al impuesto sobre nóminas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió las tesis jurisprudenciales con las cuales dio por concluido los diversos amparos que fueron solicitados por los sujetos pasivos en la relación tributaria a la Justicia Federal y que en todos los casos fueron negados.

Todas las tesis jurisprudenciales corresponden al año de 1989, fecha en que fueron resueltas por nuestro máximo cuerpo colegiado, asimismo cada jurisprudencia se refiere al estudio de cada uno de los artículos que dieron origen al impuesto en estudio y de cada precepto que fue invocado por el agraviado en los juicios de garantías respectivos, por lo que para fines del presente trabajo de investigación solo se analizara y comentara una de ellas, la cual aparece visible en el semanario Judicial de la Federación de 1985-1990.

NOMINAS, IMPUESTO SOBRE, LOS ARTICULOS 45 G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE SU 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 del 31 de Diciembre de 1987, que establecen el impuesto sobre nóminas, no violan el princi

pio 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 de contribuir a los gastos - públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, esto es, que 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.(9/89)

A.R. 2159/88 FCO. DE ICAZA DEUFQUR. 23/5/89
MAYORIA DE 16 VOTOS.

Ahora bien, analizando esta tesis jurisprudencial observamos que se basa únicamente en un supuesto al considerar que existe congruencia entre el Impuesto y la cantidad de erogaciones en dinero ó en especie que pague un patrón a sus trabajadores, llegando al absurdo de asegurar que dichas erogaciones --

son manifestaciones de riqueza.

No debemos perder de vista que si bien es cierto que la Ley es genérica y que posteriormente se aplica a un caso concreto, no se debe de permitir que ninguna Ley sea específica, ya que el análisis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia en comento, es vago y subjetivo, para poder afirmar lo anterior entraremos al análisis de dicha Jurisprudencia.

PRIMERO.- Ya hemos considerado y analizado en capítulos anteriores que el impuesto sobre nóminas es un impuesto al gasto, y por lo tanto en obvio de economía solo reafirmaremos nuestro criterio sin entrar en demasiadas explicaciones al respecto; es indispensable de acuerdo a nuestra Carta Magna, que el impuesto sea proporcional y equitativo conforme a lo que establece el artículo 31 fracción IV del ordenamiento jurídico mencionado; que el índice ó factor indicativo válido para poder demostrar que existe riqueza será en todo caso todo lo que sea real y susceptible a valorar pecuniariamente, como es el caso de sueldos, donaciones, herencias, etc; es decir todo ingreso real, ya que no se puede gastar lo que no se tiene.

SEGUNDO.- Es un hecho irrefutable que no todas las empresas tienen el mismo porcentaje de utilidad, ya que en algunos casos es del 50% y en otros hasta un 5% lo cual va en relación a su giro, tampoco se puede considerar a un mandato Constitucional como índice de riqueza, es decir, no por pagar más una empresa a sus trabajadores, le indique este hecho mayor riqueza, ejemplificando tenemos empresas en liquidación, quiebra, -

suspensión de pagos, etc., aunado todo ello a que existen empresas con alta tecnología y que requieren de un mínimo de personal, ó también de que una empresa con igual número de trabajadores a otra que incluso pueden ser del mismo giro, pero pague más a sus trabajadores y no por ello significa que obtenga mayores ingresos ó ganancias.

Todo ello nos lleva a la conclusión de que no puede ser proporcional y equitativa dicha Ley, ni tampoco tener un criterio real de que el hecho de tener muchos trabajadores sea indicativo de riqueza, ya que como se menciona en el presente trabajo de investigación, se ha sostenido el firme criterio que durante el proceso de elaboración de un producto ó la prestación de ciertos servicios se espera tener cierta utilidad, sin embargo esta posible riqueza es aleatoria, hasta en tanto el producto no se vende ó concluyan los servicios prestados y se pueda definir la utilidad ó ganancia real, solo así se justificaría el impuesto al gasto, es decir la riqueza real que pueda ser susceptible de un gravamen.

En cualquier estado de derecho debe de existir el marco legal y jurídico sobre cualquier cosa ó persona por lo que nosotros en el presente trabajo de investigación podemos concluir que la solución que sean derogados los artículos correspondiente al impuesto sobre nóminas en la ley de hacienda del departamento del Distrito Federal, ya que como se ha demostrado en el presente estudio que dicha ley no cumplió ni cumple con los requisitos legales, verbigracia de que solo con menos impuestos la industria mexicana podrá ser competitiva a nivel mundial, ya que la economía se está abriendo a través de tratados como son, el GATT; T.L.C. en América de Norte, y el de la Cuenca del Pacífico.

V.3. MISMOS IMPUESTOS EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS.

En los Estados en que se han declarado inconstitucionales los impuestos similares al de nóminas, son el Estado de Baja California y en el Estado de Hidalgo.

Aunque si bien es cierto que son tesis aisladas, nos demuestran el criterio que había estado sustentado nuestro máximo tribunal colegiado, para poder apreciar mejor la similitud entre los elementos de los impuestos del Estado Baja California y de Nóminas en el Distrito Federal veremos la siguiente tabla comparativa:

	IMPUESTO SOBRE NOMINAS EN EL DISTRITO FEDERAL.	IMPUESTO ESTATAL DE BAJA CALIFORNIA DE- CLARADO INCONSTITU- CIONAL.
SUJETOS	Personas físicas y <u>morales</u> que realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordina <u>do</u> .	Quienes realicen los pagos de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.
OBJETO	Erogaciones por concepto de remuneración al trabajo personal subordina <u>do</u> .	La realización de pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal.

BASE	Monto total de las erogaciones.	Monto total de los pagos que se efectuen.
TASA	2 % sobre la base.	0.75 % sobre la base.
EPOCA DE PAGO	Cada mes dentro del -- plazo establecido para el pago del I.V.A.	Dentro del mes siguiente en que se hagan los pagos.

El impuesto del Estado de Baja California que como ya se ha mencionado fue declarado inconstitucional. debido a que este no cumplia con el principio de justicia tributaria, requisito indispensable por ser el marco juridico y de derecho en toda contribución, es decir, que sea proporcional y equitativo.

El mismo criterio fue seguido en el juicio de Amparo -- 894/86 promovido por Autobuses México Zimapan-Valle-Flecha Roja, S.A. de C.V. resuelto por el C. Juez de Distrito en el Estado de Hidalgo, que declaró inconstitucional el Impuesto por Remuneración al Trabajo Personal del Estado de Hidalgo.

En materia Federal tambien se siguió el mismo criterio -- al declarar inconstitucional el Impuesto Federal del 1 % sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón, en el juicio de Amparo D.A. 566/86 resuelto por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, siendo el mismo criterio al analizar ese Impuesto Federal, el Primer Tribunal

Colegiado en Materia Administrativa en el Juicio de Amparo D.A. 905/86.

El criterio seguido por la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación fue en los siguientes términos, en el Juicio de Amparo D.A.566/86. "Pues bien, como efectivamente hay coincidencia de sujetos, objeto y base entre el impuesto local que fue declarado inconstitucional en esa ejecutoria y el impuesto Federal que aquí se reclama; y como además, uno y otro tiene una tasa fija; tomando en cuenta que son esos elementos los que se analizaron para determinar la inconstitucionalidad del primero; haciendo propias este tribunal las consideraciones transcritas, concluye que también es inconstitucional la Ley del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Diciembre de 1980; y, por vía de consecuencia las leyes de Ingresos de la Federación para los ejercicios fiscales de 1981 y 1982, en cuanto autorizan el cobro de dicho impuesto, así como los actos concretos de aplicación en perjuicio de la empresa que jo sa".

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

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Con el transcurso del tiempo, la historia de los impuestos se ha convertido en la historia de los pueblos, toda vez, que los impuestos han jugado un papel importante, ya que estos han dado origen al descontento popular y al levantamiento de armas de los pueblos, cuando estos últimos consideran a los impuestos como excesivos y ruinosos, incluso también cuando un Estado crece en demasía su aparato burocrático, el gobierno deja de ser protector de los súbditos para convertirse en el principal explotador del pueblo.

SEGUNDA.- Todo Decreto ó Ley, que crea cualquier tipo de contribución debe reunir los siguientes imperativos Constitucionales; que sean proporcionales y equitativos y que se desentenden al gasto público, así como también las características que sostienen los estudiosos del derecho fiscal y que se refieren a la capacidad contributiva del sujeto pasivo y a la justicia tributaria.

TERCERA.- Para garantizar los principios fundamentales del derecho, tanto la doctrina como la Legislación han pugnado por los principios básicos de los impuestos; los cuales se consideran en Igualdad ó Justicia, Certidumbre, Comodidad del Pago y Economía, estos principios deben estar relacionados entre sí y deben de ir implícitos desde el nacimiento de la norma jurídica.

CUARTA.- Los impuestos necesariamente deben encontrarse en la Ley que los establece ó que los crea (de ingreso) y de

ben de estar destinados al gasto público.

QUINTA.- De acuerdo con la Constitución, todos los decretos del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado ó Jefe del Departamento Administrativo a que el asunto corresponda y sin este requisito no serán obedecidas ; y en el caso del Impuesto sobre Nominas, este requisito Constitucional no fué obedecido es decir se omitió la firma del Jefe del Departamento Administrativo.

SEXTA.- El impuesto en estudio tiene como efecto social que el salario real del trabajador aumente, sin que este último obtenga algún beneficio en su salario ordinario, es decir, el salario real es el que está formado por lo que recibe el trabajador más todas las contribuciones que causen el mismo, ó sea es lo que realmente paga el patron por tener a una persona a su servicio.

SEPTIMA.- Existían criterios claros y específicos, en el Poder Judicial, al considerar impuestos similares al de nominas, como inconstitucionales, como fue en los casos de los así declarados en los Estados de Hidalgo y Baja California.

OCTAVA.- La Constitución debe de ser reformada y adaptarla a la realidad social, evitando que el Poder Ejecutivo no se encuentre por encima de los otros dos Poderes, ya que esto resulta en teoría, porque la realidad es que al nombrar el primero a los Ministros del Poder Judicial, obviamente el Poder Ejecutivo se encuentra por encima de ellos al igual que

con el Poder Legislativo ya que en este caso al pertenecer -- al partido dominante y por ende tener mayoría en ambas cámaras, y en ambos casos se le considera como Jefe Máximo y se le debe lealtad aún en contra de los principios básicos de to do Estado de Derecho.

NOVENA.- Del Impuesto sobre Nominas podemos afirmar, -- que dicho gravamen no cumple con el principio Constitucional de Proporcionalidad y Equidad, ya que no refleja una justicia tributaria, ya que por ser este, un impuesto al gasto es nece sario, considerar los ingresos que incrementan el patrimonio del sujeto pasivo, (hecho contrario con la realidad) y así se pueda determinar la base gravable de acuerdo a la cantidad to tal de dinero a disposición del contribuyente.

DECIMA.- El Impuesto en estudio no considera el hecho de erogar mayores cantidades por concepto de salarios, y demás prestaciones, lo cual no implica que se tenga una mejor ó mayor capacidad económica, y obliga por igual en el pago de de dicho impuesto, a un sujeto pasivo que se encuentra en liquidación a uno que en el desarrollo de su actividad utilice menos mano de obra y por ende su utilidad neta sea mayor que el que se encuentra en quiebra ó en liquidación.

DECIMA PRIMERA.- La Inconstitucionalidad del impuesto sobre nominas, es que grava un ingreso futuro y por tanto no se tiene la certeza de que esté sea obtenido, así como tampoco toma en cuenta la existencia de la capacidad económica con tributiva, ya que el pago de un salario no se trata de un con

sumo personal que debe ser gravado y que refleje una riqueza objetiva ó un ingreso, incluso el pago de salarios no garantiza al sujeto-pasivo una utilidad neta ó exacta, que pueda ser gravada, es más el impuesto al gasto, como lo es el impuesto sobre nóminas, y para que se pueda justificar es necesario la existencia previa de un ingreso cierto y no un ingreso futuro ó aleatorio, por lo tanto dicho impuesto no grava una actividad que refleje la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

DECIMA SEGUNDA.- Podemos sostener que en México su regimen se basa en un estado de derecho indispensable que sean derogados los artículos 45-G, 45-H y 45-I de la ley de hacienda del departamento del Distrito Federal, toda vez que como se demostro con el presente trabajo se puede afirmar que dichos artículos en comento son anticonstitucionales.

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

Y

L E G I S L A C I O N

BIBLIOGRAFIA

- ADAM, SMITH. "INVESTIGACION SOBRE LA NATURALEZA Y CAUSAS DE LA RIQUEZA DE LAS NACIONES", EDITORIAL FONDO DE CULTURA ECONOMICA, MEXICO BUENOS AIRES 1958.
- BIELSA, RAFAEL. "COMPENDIO DE DERECHO ADMINISTRATIVO", DISTRIBUIDO POR ROQUE DEPALMA EDITOR, BUENOS AIRES 1957.
- BURGOA ORIHUELA, IGNACIO. "DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO", EDITORIAL PORRUA, S.A., MEXICO 1984.
- CARPIZO MacGREGOR, JORGE. "EL PRESIDENCIALISMO MEXICANO", EDITORIAL SIGLO XXI, MEXICO.
- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. "DERECHO FINANCIERO MEXICANO", EDITORIAL PORRUA, S.A., MEXICO 1976.
- DUVERGER, MAURICE. "HACIENDA PUBLICA", EDITORIAL BOSCH, BARCELONA 1963.
- FLORES ZAVALA, ERNESTO. "ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS", EDITORIAL PORRUA, S.A., MEXICO 1984.
- MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. "INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO", UNIVERSIDAD AUTONOMA DE SAN LUIS POTOSI, MEXICO, 1985.
- MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. "LA CONSTITUCION Y ALGUNOS ASPECTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO", UNIVERSIDAD AUTONOMA DE SAN LUIS POTOSI, MEXICO.
- MARGAIN, HUGO B, CITADO POR A. PORRAS Y LOPEZ. "DERECHO FISCAL ASPECTOS JURIDICOS-CONTABLES", EDITADO POR LA U.N.A.M., PRIMERA EDICION, MEXICO.
- NOMMSEN, TEHODOR. "HISTORIA DE ROMA, DE LA FUNDACION A LA REPUBLICA", TRADUCCION POR A. GARCIA MORENO, TITULO ORIGINAL ROMIS CHE GESCHICHTE, TOMO I, EDITORIAL AGUILAR, MADRID 1956.
- NUEVA ENCICLOPEDIA TEMATICA TOMO XII, EDITORIAL CUMBRE, VIGESIMASEPTIMA EDICION, MEXICO 1981.

- PUGLIESE, MARIO. " INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO", EDITORIAL PORRUA, S.A., MEXICO 1976.
- SAENZ DE BUJANDA, FERNANDO. "TOMO I HACIENDA Y DERECHO INSTITUTO DE ESTUDIOS POLITICOS, MADRID 1975.
- SANCHEZ HERNANDEZ, MAYOLO. "DERECHO TRIBUTARIO", EDITORIAL CARDENAS, EDITOR Y DISTRIBUIDOR, SEGUNDA EDICION, MEXICO 1988.
- W. GORLOFF Y F. NEUMARK. "TRATADO DE FINANZAS TOMO II", EDITORIAL EL ATENEO, BUENOS AIRES 1961.
- YAÑEZ RUIZ, MANUEL. "EL PROBLEMA FISCAL EN LAS DISTINTAS ETAPAS DE NUESTRA ORGANIZACION POLITICA", SECRETARIA DE HACIENDA Y CRE DITO PUBLICO, MEXICO 1958.

LEGISLACION

- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.
- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, COMENTADA, UNIVERSIDAD AUTONOMA DE MEXICO, RECTORIA, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS, MEXICO 1985.
- LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.
- LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.
- PRONTUARIO TOMO VIII.
- REGLAMENTO INTERIOR DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.
- TESIS JURISPRUDENCIALES.