



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
ACATLAN

EL REGIMEN FISCAL DE LAS RADIODIFUSORAS  
Y LAS TELEVISORAS EN EL SISTEMA  
TRIBUTARIO MEXICANO

## T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
P R E S E N T A  
**RICARDO RESENDIZ WONG**



NAUCALPAN, ESTADO DE MEXICO.  
TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

1997



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

***A mis padres:***

***Aurora Wong de Reséndiz y Jorge Manuel Reséndiz Nava, que son el ejemplo en mi vida y símbolo de mi admiración pues con su amor incondicional e inquebrantable paciencia continúan dando forma a mi existencia.***

*A mis hermanos:*

*Erika, Fernando y Jorge, de quienes guardo los más hermosos recuerdos de mi niñez y aun cuando la vida nos haga tomar rumbos distintos, jamás dejarán de ser una parte de mí.*

*A mi cuñado Miguel Angel Nuñez Díaz:*

*Que es como el hermano que no conocía hasta hace sólo algunos años*

*A mis abuelitas Ricarda y Otilia, tíos y primos, así como a mis amigos, por haber dejado en mi vida gratos momentos de felicidad.*

***A la Lic. Ma. Eugenia Peredo García Villalobos:***

***Forjadora de estrellas y verdadera exponente de vocación a la docencia, con todo mi cariño y respeto.***

***A la E.N.E.P Acutlán:***

***Cuyas aulas, profesores y compañeros estarán por siempre en mi corazón.***

***A Dios:***

***Quien desde el inicio de mis días ha  
iluminado siempre mi camino, guiado mi  
destino y llenado mi corazón.***

**EL REGIMEN FISCAL DE LAS RADIODIFUSORAS Y LAS  
TELEVISORAS EN EL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO**

## Índice

• <b>Introducción</b> .....	3
• <b>Objetivo</b> .....	7
<b>CAPITULO I EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO</b> .....	8
I.1 El bien común como propósito del Estado.....	8
I.2 El poder tributario del Estado como fundamento de la obligación tributaria.....	10
I.3 El imperio del Estado en las relaciones tributarias.....	16
I.4 Principios rectores del Estado en la recaudación de impuestos.....	20
<b>CAPITULO II LIMITACIONES CONSTITUCIONALES DEL PODER TRIBUTARIO</b> .....	27
II.1 La garantía o principio de la legalidad.....	27
II.2 La garantía de proporcionalidad y equidad.....	30
II.3 Principios de igualdad y prohibición de las leyes privativas.....	34
<b>CAPITULO III. LOS INGRESOS DEL ESTADO</b> .....	38
III.1 Concepto.....	38
III.2 Clasificaciones.....	40
III.3 Los impuestos.....	58
III.3.1. Concepto.....	58
III.3.2. Clasificación.....	64
III.3.3. Efectos de los impuestos.....	68
<b>CAPITULO IV EL REGIMEN FISCAL DE LAS RADIODIFUSORAS Y LAS TELEVISORAS</b> .....	70
IV.1 Situación actual de las Radiodifusoras y Televisoras dentro del marco jurídico mexicano.....	70
IV.2 El conflicto constitucional de la regulación aplicable a las Radiodifusoras y las Televisoras.....	82
IV.3 Configuración del estereotipo regulador de la legalidad fiscal de los sujetos tributarios.....	93
IV.4 Propuesta de solución.....	94
* <b>Conclusiones</b> .....	96
* <b>Bibliografía</b> .....	98
* <b>Legislación</b> .....	99

## INTRODUCCION

Hoy en día es común observar la preocupación que manifiestan las personas, sean físicas o morales, por mantenerse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Como todos sabemos, el régimen fiscal bajo el cual se rige la estructura con la que el Estado se allega de los recursos económicos necesarios para financiar sus actividades, necesita la aplicación y permanencia de mecanismos que aseguren la captación de dichos recursos, mismos que son obtenidos principalmente de los sujetos pasivos de la relación tributaria que, al situarse dentro de alguno de los supuestos previstos en la normatividad, se ven obligados a erogar una determinada cantidad de dinero a efecto de dar cumplimiento a la disposición impositiva que se perfeccionó.

Si bien es cierto, las obligaciones de carácter fiscal a las que nos vemos sometidos se traducen, como dijimos, en un detrimento que repercute en el patrimonio de los sujetos pasivos de los causahabientes, sin embargo, el caudal económico captado por el Estado bajo este concepto tiene un fin que justifica esta molestia y que se traduce en el bien común, por lo que con base en los fundamentos jurídicos que sirven de sustento al Estado para realizar esta actividad recaudadora, es imperiosa la necesidad de la existencia de una justicia fiscal que no traspase las barreras de la equidad, y tal es el caso de que los múltiples impuestos con los que contribuimos son causados por un supuesto previsto en las leyes fiscales, mismo que genera la obligación a la que hacemos referencia, siguiendo una directriz basada en la tendencia de equidad con todos y cada uno de los sujetos pasivos de la relación tributaria, siendo necesario que el trato fiscal que se reciba por una persona, se aplique de manera indiferente a los demás sujetos de las disposiciones impositivas. De lo anterior, resulta evidente deducir que si una actividad determinada se encuentra prevista en las leyes impositivas, se ocasiona en consecuencia la obligación tributaria, pero como se mencionó en líneas anteriores, tal aplicación debe ser armónica, por lo que para protección de los contribuyentes existen garantías que se encuentran consolidadas en nuestra Carta

Magna, y que tienen la finalidad de asistirlos, evitando que éstos se conviertan en víctimas de atropellos por parte de la Autoridad durante el desempeño de sus funciones recaudadoras en materia impositiva y a cuyo cumplimiento nos encontramos sometidos.

A lo anterior podemos darle el nombre de garantías tributarias, y en efecto, evitan que durante el amplio proceso que constituye la actividad recaudadora del Estado, se vulneren los derechos que protegen y tutelan la integridad jurídica de los sujetos pasivos existentes. No obstante lo anterior, el objeto de la presente investigación apunta hacia los límites de tales garantías constitucionales, para verificar si efectivamente se cumplen en su totalidad en el caso de las radiodifusoras y televisoras.

Los individuos que por las actividades comerciales que realizan, son causantes de un impuesto, ya personas físicas, ya morales, tienen derecho a que el trato fiscal que reciban sea el mismo para todos los que se encuentren bajo el mismo supuesto, máxime cuando las leyes fiscales así lo estipulan, sin embargo, existe una divergencia mayúscula que sirve de sustento a la presente investigación, consistente en el hecho de que las radiodifusoras y las televisoras operantes en nuestro país poseen un privilegio que se contraponen tajantemente a las determinaciones fiscales tendientes a la igualdad en este campo, además de lesionar las garantías de igualdad consolidadas en nuestra Carta Magna. Tal absurdo jurídico tiene su fundamento en la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de Diciembre de 1968, documento en el cual se determina por el Ejecutivo Federal que las Radiodifusoras y las Televisoras deberán proporcionar al Estado el doce y medio por ciento del tiempo diario de transmisión de cada estación, y que el Estado será quien use este tiempo en el aire para realizar "campañas de interés colectivo", y que en caso de que dichos tiempos de transmisión no sean proporcionados, el impuesto de referencia deberá ser cubierto en efectivo.

Lo anterior deja de manifiesto que las garantías tributarias a que hicimos referencia, no se cumplen en su totalidad con todos los sujetos pasivos inmersos en la vorágine tributaria característica de nuestro sistema fiscal, pues como lo expusimos, las radiodifusoras y las televisoras gozan de una prerrogativa que les permite cumplir con las obligaciones fiscales a que se refiere la Ley antes invocada mediante pago en especie, es decir, tiempo de transmisión al aire útil para el Estado, y lo que resulta aún más relevante, es el hecho de que tal inequidad se apoya en disposiciones calificadas de legales, y que específicamente encontramos en el artículo 9 del ordenamiento invocado, que permite la realización de un hecho a todas luces violatorio de garantías constreñidas en la Constitución Política de nuestro país, quedando consecuentemente los demás contribuyentes en total estado de indefensión.

La presente investigación se justifica con la existencia de desigualdades dentro del sistema fiscal mexicano, consistentes en actos cuyo perfeccionamiento pone de manifiesto la parcialidad reflejada en el trato fiscal aplicado a las Radiodifusoras y Televisoras en comparación con los demás sujetos de la relación tributaria, toda vez que las primeras, por razones injustificadas, son asistidas por prerrogativas bivalentes que desembocan en la dualidad de opciones para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, mientras que el resto de los sujetos de la relación tributaria, ajenos a la actividad comunicacional deben, sin opción alguna, cumplir con dichas obligaciones, recibiendo en consecuencia un trato desigual de parte de la autoridad.

El presente trabajo se inicia con la comprensión del poder Tributario del Estado, de la potestad y competencia, así como la diferencia entre éstas. Posteriormente se hace un breve análisis del bien común como propósito fundamental del Estado, explicando asimismo la importancia de la obligación tributaria cimentada en el imperio de la Autoridad para el cumplimiento de las

**leyes impositivas compenetradas en la relación tributaria, llegando de esta manera hasta los principios rectores del Estado en la recaudación de impuestos.**

Por otro lado, para dar continuidad al último punto del Capítulo I, analizaremos en el Capítulo II de la presente investigación las diversas limitaciones del Poder Tributario del Estado, enumerando algunos de los principios constitucionales de mayor importancia, así como sus alcances y efectividad.

La segunda mitad de la investigación se enfoca propiamente al concepto referente a los ingresos del Estado, la clasificación de dichos ingresos, para llegar así a la fuente principal de recursos a manos de la autoridad: los impuestos, de los cuales estudiaremos algunos conceptos, su clasificación por supuesto, así como los elementos de éstos y por último, abriendo la "caja de Pandora", entraremos en el Capítulo IV al estudio del régimen fiscal de las Radiodifusoras y Televisoras, su situación actual dentro del marco legislativo que los rige, punto conflictivo del que se desprende la inequidad desleal, que por un lado asiste a estos sujetos del derecho, y que por otro, vulnera la integridad jurídica de los demás excluidos de la actividad comunicacional. Finalmente, se propone como clausura del presente trabajo, una alternativa razonable a tan notoria irregularidad en nuestro cúmulo de disposiciones impositivas constitutivas del Régimen Fiscal Mexicano en el que de una u otra manera todos estamos inmersos.

## OBJETIVO

El objetivo al que se pretende llegar en la investigación aquí presentada consiste fundamentalmente en demostrar la existencia de desigualdades vertidas, manejadas y aceptadas en los ordenamientos impositivos constitutivos del régimen fiscal de nuestra Nación, en los cuales se pone de manifiesto la parcialidad con que la autoridad se maneja durante los procesos de obtención de los recursos económicos que sostienen la estructura estatal.

Concretamente llegaremos a revelar a la luz de la ciencia del derecho, la irregularidad del trato fiscal que se aplica a las radiodifusoras y televisoras de nuestro país, que resulta ser un absurdo jurídico, en virtud de la incongruencia de la supuesta protección constitucional dirigida a los contribuyentes, ya que la posibilidad a favor de la radiodifusoras y televisoras de cumplir con las obligaciones impositivas de manera opcional, resulta ser un hecho que al confrontarse con las disposiciones sobre las cuales se cimentó el sistema jurídico mexicano, contradice y confunde al resto de los contribuyentes ajenos a la actividad comunicacional, toda vez que en el espíritu de la ley se pretende conservar un equilibrio exento de distinciones jurídicas, pero que desafortunadamente, gracias a la existencia de las incongruencias a que hacemos referencia, el propósito de la Autoridad, consistente en conservar un verdadero estado de derecho entre los gobernados, explicándolo literalmente, permanece como tal: un propósito.

## CAPITULO I. EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO

### I.I. EL BIEN COMUN COMO PROPOSITO DEL ESTADO

El Estado constituye de manera absoluta la plataforma sobre la cual un cúmulo de individuos se desarrollan habitualmente, conviviendo, de manera armónica y pacífica gracias a los medios con los que cuentan, es decir, la organización social y la infraestructura sobre la cual cimentan su vida cotidiana les permite tener un lugar donde trabajar, una carretera sobre la cual puedan conducir su automóvil, una escuela donde sus hijos se puedan educar, centros de esparcimiento donde pasar los fines de semana con la familia, tener además un servicio de seguridad pública que les permita realizar sus actividades con el menor grado de riesgo, tener luz, y servicio de agua, entre otros. Inimaginable sería la vida si alguno de los elementos antes mencionados estuviera ausente en el camino diario de nuestras vidas, toda vez que esto repercutiría inequívocamente en el desarrollo de las actividades a las que cada uno de nosotros estamos acostumbrados, es entonces cuando nos vemos obligados a plantearnos la pregunta forzada ¿de dónde viene todo esto?, pregunta que encuentra una respuesta en un amplio proceso Estatal que tiene como fin el de proporcionar a los integrantes de un país los medios necesarios que les permitan tener los elementos necesarios para poder vivir organizadamente, esto dicho en otras palabras, significa bien común.

La palabra "bien" posee varios significados como lo son: "utilidad", "beneficio", o "cosas susceptibles de satisfacer necesidades humanas", por otra parte la palabra "común" significa que pertenece a todo el mundo, general, ordinario. De lo anterior, podemos entonces, decir que "bien común" es un beneficio de aplicación general, una utilidad cuyo titular lo es todo el mundo. Los recursos infraestructurales de una sociedad son proporcionados, como ya lo mencionamos, por el Estado, sin embargo, este no posee la habilidad de generar espontáneamente los bienes y servicios instaurados para el uso común, sino que

por medio de un proceso llamado administrativo, capta los elementos económicos suficientes constitutivos del bien común.

Al hablar del bien común, se sintetiza invariablemente una secuela procedimental que constriñe diversas funciones estatales, que por su propia y especial naturaleza no se pueden explicar de manera sencilla, sino todo lo contrario, el Estado, para estar en posibilidad de allegar a los individuos integrantes de un país el sinnúmero de bienes y servicios necesarios para desarrollar la vida propia de una estructura social, requiere seguir los pasos determinados por un mecanismo de financiamiento, al cual propiamente se le denomina "la actividad financiera del Estado". Esta actividad, por su complejidad e importancia ha recibido de tratadistas especialistas en el ramo diversas definiciones, a saber:

Según Joaquín B. Ortega, la Actividad Financiera del Estado es "la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines"<sup>1</sup>. Por otra parte, el maestro Luis H. Delgadillo Gutiérrez, menciona que "para cubrir los gastos que exige su actividad, el Estado debe obtener los medios económicos necesarios, administrarlos y aplicarlos adecuadamente. Esta práctica de obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado recibe el nombre de actividad financiera."<sup>2</sup>

Valdés Costa, establece que la actividad financiera del Estado es aquella relacionada con la obtención, administración o manejo y empleo de los recursos monetarios indispensables para satisfacer las necesidades públicas.

---

<sup>1</sup>- Ortega, Joaquín B, *Apuntes de Derecho Fiscal*, Editorial Porrúa, México, D.F., 1989, p. 1

<sup>2</sup>- Delgadillo, Gutiérrez Luis H., *Elementos de Derecho Administrativo*, Editorial Limusa, México D.F., 1990, p. 15.

**Entendido lo anterior, es necesario señalar que la actividad financiera del Estado conoce tres momentos o fases: la obtención, el manejo o gestión y la aplicación o gasto de recursos económicos.**

Por lo que respecta a la obtención de recursos, estos pueden afluir al Estado mediante el aprovechamiento de los bienes reservados a su uso exclusivo, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, venta de inmuebles, venta de bienes, etc.) como por medio de los diversos tipos de tributo, o bien por otro tipo de actividades como lo son la contratación de empréstitos o la emisión de bonos.

La gestión o manejo de los recursos obtenidos por el Estado se efectúa mediante los diferentes órganos que integran la Administración Pública, los cuales están sujetos a las disposiciones legales que regulan su actuación. Por último, la aplicación o gasto de los recursos económicos captados consiste en un conjunto variado de erogaciones cuyo objeto estriba en proporcionar a los gobernados los servicios propios para su sostenimiento.

## **1.2 EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO COMO FUNDAMENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA**

El poder tributario y la obligación tributaria son conceptos que por sí solos poseen una gran importancia dentro del marco contemplado por el derecho financiero mexicano, sin embargo, el primero conlleva al otro, siendo entonces supuestos que se ven íntimamente relacionados, dado que la aplicación del poder tributario del Estado, deriva en una obligación tributaria, en los casos que las leyes fiscales determinan que cierta actividad estará gravada, ocasionando consecuentemente una erogación de parte del contribuyente que se sitúe en el supuesto previsto por dichas leyes.

Lo anterior resulta más comprensible si hacemos una explicación del contenido y forma de los conceptos supracitados. En principio, el Poder Tributario del Estado lo podemos definir como "la facultad de éste, por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de sus riquezas para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas"<sup>1</sup>, o bien, "el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos"<sup>2</sup>. Muchos son los textos en los que potestad tributaria y poder tributario son manejados de manera indistinta, por lo que en este caso, tampoco haremos diferencia alguna entre ambas referencias. La soberanía del Estado, así como su potestad tributaria son considerados en cierta manera, como poseedores el poder supremo, en lo económico, inalienable, toda vez que no se puede comprometer, dar como garantía, transigir o arrendar como si se tratara de negocios privados y solamente limitado en su eficacia por la dureza de la vivencia democrática y de la posibilidad de la aplicación razonable de la ley, asimismo en su legitimidad por las garantías individuales y por la forma de gobierno en equilibrio y coordinación de los poderes de la unión y de funciones o competencia de la autoridad.

El poder tributario es exclusivo del Estado y éste lo ejerce en primer lugar, a través del Poder Legislativo, pues en observancia del principio de legalidad, este Poder expide las leyes que establecen los tributos y que deben contener los elementos esenciales de los mismos. En segundo lugar, mediante el Poder Ejecutivo, toda vez que debe aplicar la Ley Tributaria y proveer a la esfera administrativa para su cumplimiento y en ocasiones, cuando está facultado por la ley, debe dirimir las controversias entre la Administración y el gobernado que surgen con motivo de la aplicación de la ley impositiva y finalmente, el Poder Tributario también es ejercido mediante el Poder Judicial, cuando se encarga de dirimir las controversias existentes entre el gobernado y la Administración o entre el Poder Legislativo y el gobernado, cuando las controversias versen sobre la

<sup>1</sup>- De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, 17ª Edición, México D.F. 1992, p. 207

<sup>2</sup>- Lobato, Rodríguez Raúl, *Derecho Fiscal*, Editorial Harla, 2ª Edición, México D.F. 1989, p. 6.

legalidad o constitucionalidad de la actuación y desenvolvimiento de los poderes citados, es decir, Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

Por otra parte, el Poder Tributario tiene un carácter consubstancial al Estado, pues por su misma naturaleza, este último tiene encomendadas tareas tendientes a la convivencia armónica y organizada de la sociedad civil, mediante la expedición de leyes que rijan la conducta de los particulares, entre éstos y el Estado, así como la actuación del Estado mismo. Asimismo, el Estado debe impartir justicia, resolviendo las controversias mencionadas al final del párrafo que antecede, a efecto de que no exista un estado de anarquía y debe además realizar una serie de funciones y prestar una cantidad de servicios públicos que los particulares no podrían allegarse por sí mismos, por lo que el Estado es gestor del bien común temporal.

Para que el Estado se encuentre en posibilidad de llevar a cabo las actividades y funciones antes citadas, tiene la imperiosa necesidad primaria de obtener recursos; la fuente de estos recursos la encuentra el Estado en el propio patrimonio de los particulares integrantes del Estado mismo.

Durante el transcurso de la humanidad, el Estado en sus diversas etapas evolutivas ha ejercido indistintamente su Poder Tributario, reclamando a los particulares transfieran al Estado una parte de su riqueza personal. A tales aportaciones se les ha llamado tributos, contribuciones e impuestos. Los vocablos "tributos" e "impuestos", denotan en cierta manera, la calidad impositiva que el Estado ha realizado, desarrollado y practicado en la historia del mundo, y que en principio, tal facultad era aplicada inequitativamente e incluso arbitrariamente. En la actualidad, es común sustituir la dureza de los vocablos mencionados, con la palabra contribución, la cual denota una faceta más democrática, un "acuerdo", por así decirlo, en el que la parte obligada a desprenderse de una parte de su peculio, consciente tal erogación para que el Estado pueda realizar sus atribuciones. Esta aportación se procura llevar de manera equitativa, de acuerdo a la capacidad contributiva de cada individuo, a efecto de que sea proporcional.

El Poder Tributario no sólo es ejercido por el Estado en el momento en que procede a hacer efectivas las contribuciones que los particulares están obligados a pagar como consecuencia del perfeccionamiento de los extremos marcados por las leyes impositivas, sino que dicho Poder verdaderamente se lleva a la práctica desde que el Estado, en su actitud soberana revestida de imperio, y de manera genérica, determina cuáles son los hechos o situaciones que generarán la obligación de pago de contribuciones a cargo de un individuo. A éste último supuesto se le conoce como la Competencia Tributaria del Estado, la cual explicaremos más adelante.

Entendido lo anterior y para recapitular, es de señalarse entonces que la potestad Tributaria del Estado, no se ejerce de manera tal que exceda las atribuciones que se le confieren al Estado, sino que lo plantea y vierte en la legislación de la materia, en la que se especifican los supuestos que, al conjugarse con la actividad de un cierto individuo, ocasionará el hecho generador del pago de la obligación tributaria. Importante resulta señalar, como se mencionó, que la Potestad Tributaria del Estado comprende tres funciones; que son la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, para cuyo ejercicio el Estado tiene facultades de legislación, de reglamentación, de aplicación de jurisdicción y de ejecución que ejercen separadamente los Poderes de la Unión, según la competencia que les confieran las leyes.

Ahora bien, es pertinente señalar para una mejor comprensión del punto en análisis, que el Poder o Potestad Tributaria puede ser originario o delegado. Se dice que es originario cuando nace originariamente de nuestra Carta Magna, es decir, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y por tanto, no se recibe de ninguna otra identidad. Tal es el caso de la Federación y de los Estados de la República Mexicana, en la que ambos tipos de Entidades tienen poder tributario originario.

El Poder Tributario, en cambio, se dice que es delegado cuando la entidad política lo posee porque le ha sido transmitido, a su vez, por otra entidad que tiene

poder originario, siendo este supuesto excepcional en la República Mexicana, y se ha producido únicamente en casos aislados en que la Federación, titular del Poder Tributario exclusivo, lo ha transmitido parcialmente a las entidades federativas, autorizándoles el establecimiento de determinados tributos

Ambos conceptos son de suma importancia, toda vez que es necesario establecer el origen de dicha Potestad Tributaria, ya que el Estado, así como las Entidades Federativas, deben tener el sustento legal que les otorga la Constitución, a efecto de que dicha Potestad no sea llevada a la práctica fuera de los límites de la legalidad. Por otra parte, mencionamos en párrafos anteriores que el Estado ejerce dos facultades que a final de cuentas derivan en un sólo concepto, que es la recaudación, sin embargo, es de señalarse que existe una diferencia entre la Potestad Tributaria y la Competencia Tributaria del Estado, la cual explícitamente consiste en el poder para recaudar un tributo cuando se ha producido un hecho que genera la obligación de pago de un determinado tributo. El titular de la competencia tributaria es el acreedor de la prestación tributaria, pudiendo coincidir las titularidades del poder tributario y competencia tributaria en una misma entidad, v.g. el Gobierno Federal es titular del Poder Tributario para gravar las rentas de las sociedades mercantiles y personas físicas, y a su vez, es titular de la competencia tributaria, pudiendo cobrar dichos impuestos. Una entidad puede ser también titular (como un Municipio), de la Competencia Tributaria y el titular del Poder Tributario sobre el mismo tributo otra entidad, esto es, el Estado donde se localiza el Municipio.

Mencionados ya los supuestos que cimientan al Poder Tributario del Estado, sea este originario o delegado, es sabido entonces que la finalidad primordial de este Poder es la de imponer a los particulares una obligación de carácter contributiva con cargo al peculio de aquéllos, sin embargo, para que tal obligación sea exigible, es en extremo necesario que el sujeto concrete la hipótesis prevista en las Leyes Fiscales. En tanto no ocurra el hecho descrito en la hipótesis, el mandato impositivo queda en suspenso, no incidiendo, quedando ésta

condicionada a la realización de la hipótesis. La hipótesis de hecho del impuesto, es, por así llamarlo, la imagen abstracta del concreto estado de cosas. Sáinz de Bujanda, define a la hipótesis o presupuesto como "el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera, al realizarse, la obligación tributaria" o como "el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma, cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta".

El presupuesto de hecho de la obligación tributaria ha recibido varios nombres como lo son: hecho imponible, hecho generador, hecho tributario e hipótesis de incidencia tributaria. En México se han usado más ampliamente las expresiones hecho generador y en menor escala el de hecho imponible, sin embargo, cabe señalar la situación consistente en que el hecho imponible se encuentra constituido por el supuesto normativo que se encuentra determinado en las múltiples disposiciones de carácter impositivo, y por otra parte, el hecho generador es la adecuación de cierta conducta a una disposición impositiva, es decir, el hecho imponible; de lo anterior resulta que si conjugamos ambos supuestos, esto dará como resultado una obligación fiscal a cargo del sujeto pasivo. Para recapitular, la hipótesis de incidencia o presupuesto o hecho imponible, es primeramente la descripción de un hecho, previo y genérico, contenido en la ley, por lo que todas las obligaciones del Derecho Tributario tienen una hipótesis o presupuesto normativo que les corresponde, y a cada hipótesis corresponde una determinada obligación, distinta a las demás. En nuestra materia, la más importante de todas las hipótesis de incidencia, es aquella que dispone la obligación de pagar el tributo al Estado y da nacimiento a una obligación tributaria sustantiva y principal: el pago del tributo.

### I.3.-EL IMPERIO DEL ESTADO EN LAS RELACIONES TRIBUTARIAS.

Como punto introductorio podemos determinar que la realización de diversos presupuestos establecidos en las leyes impositivas da origen al nacimiento de relaciones jurídicas que tienen como contenido directo o indirecto el cumplimiento de prestaciones tributarias o fiscales consistentes en la realización de actos de dar, hacer, de no hacer y de tolerar. En estas relaciones, las cuales presentan un vínculo jurídico entre dos sujetos, uno acreedor y otro deudor, el primero de ellos tiene la facultad o derecho a exigir una determinada prestación, mientras que el segundo, por el contrario, debe cumplir con tal obligación, realizando un acto de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar. A esta figura bipartita se le ha atribuido el nombre de relación jurídica fiscal, pero también es conocida como relación tributaria.

Las relaciones tributarias, como se mencionó en el párrafo anterior, y para ser más amplios en su conceptualización, son aquellas que tienen como contenido deberes de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar, las cuales están relacionadas con una obligación sustantiva de carácter tributario. Al respecto, el maestro A. D. Giannini, manifiesta que "la relación jurídico- impositiva tiene un contenido complejo, puesto que de dicha relación derivan, por una parte, derechos y poderes, así como obligaciones a cargo de la autoridad financiera, a los que corresponden obligaciones positivas y negativas, así como derechos de las personas sometidas a su potestad y, por otra parte, con carácter más específico, el derecho del ente público a exigir la correlativa obligación del contribuyente de pagar la cantidad equivalente al importe del impuesto originado en cada caso, de tal modo que la relación tributaria es de contenido complejo, puesto que de ella derivan poderes y derechos, por un lado, y por el otro, obligaciones y derechos, correspondiendo los primeros al Estado, investido del imperio que lo caracteriza con autoridad, y los segundos, a los gobernados o contribuyentes".

---

*"-Giannini A. D. Instituciones del Derecho Tributario, Ed. esp., Ed. Derecho Financiero, Madrid, 1957, Parte General, p. 28.*

Las relaciones tributarias tienen el carácter de obligaciones "ex-lege", en cuanto que para su nacimiento resulta necesaria la combinación del presupuesto abstracto inserto en la ley, y el hecho que encuadra dentro de la hipótesis o presupuesto mencionado. Al referirnos a las relaciones de carácter formal, debe hacerse la distinción de éstas, pues hay algunas cuyo origen se remonta a la ley, como lo son inscribirse en el registro de contribuyentes o presentar declaraciones, mientras que existen otras relaciones que requieren de un acto como lo son proporcionar información para efectos fiscales o recibir una inspección o visita domiciliaria.

Con base en lo anterior, podemos determinar que existe un sólo sujeto activo en la multitudada obligación fiscal derivada de la colocación del supuesto previsto en las leyes impositivas, y este sujeto es específicamente el Estado, pues solamente éste, como ente soberano, se encuentra investido de la potestad tributaria, que es propiamente uno de los atributos de dicha soberanía. En los Estados organizados políticamente como federaciones, como es el caso de nuestro país, no sólo el Estado Federal posee esta soberanía, sino también las entidades federativas en cuanto a su régimen interior, la cual ejercen de manera independiente al Estado Federal, con las respectivas limitaciones que en este sentido marca la Constitución. Además del Estado, pueden existir otros organismos que actúen como sujetos activos en la relación tributaria, cuya potestad se encuentra subordinada al propio Estado, ya que es necesaria la delegación de tal poder, y esto se puede lograr únicamente a través de la ley, pudiendo ejercerse dentro de los límites y en la medida que establezca el Estado mismo.

Ejemplo de lo anterior lo podemos clarificar con la existencia de los múltiples organismos independientes del estado que colaboran con él en la administración pública, realizando funciones originalmente atribuidas en principio al Estado, como lo son las prestaciones de servicios públicos o sociales o la

---

explotación de bienes y recursos propiedad de la Nación; entonces, con el objeto de que otros organismos independientes cuenten con los recursos económicos que les permitan subsistir y satisfacer sus necesidades financieras, el Estado les autoriza cobrar tributos por sí mismos, dentro de las limitantes sostenidas en la ley delegatoria del ejercicio de la potestad tributaria respectiva, en la esfera de una determinada circunscripción territorial o dentro de la esfera de una determinada categoría económica.

La principal atribución del estado, como sujeto activo de la obligación fiscal, consiste básicamente en exigir el cumplimiento de esa obligación en los términos precisos fijados por la ley impositiva correspondiente, y esta atribución es irrenunciable, en consecuencia, el Estado no puede actuar como lo puede hacer cualquier acreedor en el campo del Derecho Privado, renunciando a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal a cargo del contribuyente. Sólo en casos muy especiales, puede admitirse que el contribuyente deje de cumplir con su obligación fiscal y que ya no se lo exija, sino que además, tome la iniciativa y mediante un decreto declare la extinción total o parcial de la referida obligación fiscal; estos casos se presentan en situaciones de extrema rareza, las cuales afecten gravemente a la economía del Estado, ya sea parcial o totalmente.

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prevé que los únicos sujetos activos de la obligación fiscal son el Estado y el Distrito Federal, toda vez que en dicho artículo se establece la obligación de contribuir a cargo de los gobernados, para aplicar tales percepciones a los gastos públicos, mencionándose únicamente a la Federación, a los Estados, los Municipios y el Distrito Federal, como los únicos entes facultados para exigir el cumplimiento de lo estipulado en los ordenamientos impositivos, y se omite señalar a alguna otra persona individual o colectiva como sujeto activo.

---

*.- El artículo 39 del Código Fiscal de la Federación prevé en sus tres fracciones, los casos en los que el Estado podrá, mediante resoluciones de carácter general, condonar o eximir parcialmente el pago de las contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades y conceder subsidios y estímulos fiscales.*

Para finalizar con el punto en análisis, es de señalarse que el Estado ejecuta su soberanía tributaria no por sí, sino mediante agentes que coadyuvan a la distribución de las funciones estatales para la optimización de las mismas, y en el caso concreto, el ente que tiene la facultad para hacer exigibles las obligaciones fiscales a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que es el Estado mismo, teniendo también la obligación de cubrir los créditos que a su cargo estén.

## 1.4 PRINCIPIOS RECTORES DEL ESTADO EN LA RECAUDACION DE IMPUESTOS

### •PRINCIPIO DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION

El procedimiento administrativo tributario lo podemos entender como una serie de actos administrativos, algunos de carácter material y otros de carácter jurídico, en cuanto a éstos últimos, resulta aplicable el principio o garantía de legalidad que para todos los actos de autoridad administrativa o judicial requiere la Constitución Federal, por lo que el principio de legalidad es aplicable tanto al procedimiento administrativo como a los actos administrativos que lo integran. El artículo 16 Constitucional dispone que "nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente".

La fundamentación y motivación son dos figuras jurídicas distintas para efectos de validez de todo acto de autoridad. Son únicas e indivisibles, por lo que en un momento dado no puede aceptarse que carezca de fundamentación o motivación para que se encuentre al acto legalmente emitido, ya que la falta de uno de esos requisitos excluye la presencia del otro. En consecuencia si no está fundada y motivada una resolución administrativa, por no señalarse en ella los preceptos y supuestos que encuadren en la norma especial aplicable, es correcto señalar, en términos genéricos, que dicha resolución no se ajusta a derecho y por lo tanto procede se declare su nulidad.

El Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, todo acto debe estar debidamente fundado y motivado, es decir, que en el mismo se señalen los preceptos legales específicamente aplicables al caso y se expresen las circunstancias de hecho que tuvo en cuenta la autoridad y que al encuadrar en los supuestos normativos de los preceptos señalados, dan como resultado la adecuación entre las circunstancias del caso concreto y la fundamentación legal, cumpliéndose en consecuencia al requisito de la debida fundamentación y motivación.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido en múltiples ejecutorias que "la motivación exigida por el artículo 16 Constitucional consiste en el razonamiento contenido en el texto mismo del acto autoritario de molestia, según el cual quien lo emitió llegó a la conclusión de que el acto concreto al cual se dirige, se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales, es decir, motivar es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formuló la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal". Además de lo anterior se menciona que para cumplir lo establecido en el artículo 16 Constitucional, que exige que en todo acto de autoridad se funde y motive la causa legal del procedimiento, deben satisfacerse dos clases de requisitos, unos de forma y otros de fondo. La cuestión de fondo queda surtido cuando en el acuerdo, orden o resolución, se citan las disposiciones legales que se consideran aplicables al caso y se expresan los motivos que procedieron a su emisión. En cuanto al fondo, es necesario que los motivos invocados, sean bastantes para provocar el acto de autoridad. Otra ejecutoria del más alto tribunal establece que "de acuerdo con el artículo 16 Constitucional, todo acto debe estar adecuado y suficientemente motivado y fundado, extendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable en el caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión las circunstancias especiales o razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la eficiencia del acto".

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que el objetivo del artículo 16 Constitucional, al establecer la garantía de fundamentación y motivación, es tutelar los derechos de los particulares, sujetando la actuación de las autoridades a un régimen de derecho, impidiendo que los particulares caigan en estado de indefensión, por lo tanto, la multicitada obligación debe ser vista en razón de los objetivos que persigue y no como un formulismo que obstaculice el

---

*.-BIJ, 1963, 2ª Sala, p. 417 Ar. 4862/1959, Pfizer de México, S.A., 2-X-63*  
*.- SJF, 1ª Época, Vol. CXXXII, 3ª Parte, P. 48, AR. 8280, Augusto Vallejo*  
*Olivo.*

desempeño de las autoridades en el cumplimiento de sus funciones de orden público y social. La falta de motivación sólo puede ser aquello que impida o dificulte la defensa del causante y no la omisión de una situación que conoce perfectamente y que se sigue lógicamente de los diversos elementos de la resolución.

Aunado a lo anterior, se determinó de igual manera que "el deber Constitucional de que todo acto de autoridad esté debidamente fundado y motivado significa que debe citarse con precisión el precepto legal aplicable y que deben narrarse las circunstancias especiales en la hipótesis legal, pero esta narración debe ser minuciosa y detallada tan sólo en el grado indispensable para que pueda apreciarse que efectivamente se produjeron los supuestos normativos, y así el particular afectado esté en posibilidad de defenderse, por lo tanto, al juzgar si un acto está debidamente fundado y motivado deben tomarse en cuenta estos criterios, satisfechos los cuales, no tiene por que exigirse el detalle excesivo en la narración de los hechos de parte de las autoridades".

#### PRINCIPIO DE AUDIENCIA

Del artículo 14 constitucional surge la garantía de audiencia, la cual no obstante de haber sido formulada en términos aplicables a los procesos jurisdiccionales, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia la ha ido extendiendo a los procesos administrativos. El principio de audiencia tiene sus principios en el "due process of law", del derecho norteamericano. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que no es necesaria la forma de un procedimiento judicial para acatar el artículo 14 constitucional. La idea de la Constitución es que en todo proceso que sigan las autoridades y que lleguen a privar de sus derechos a un particular, se tenga antes de la privación la posibilidad

para poder ejercer el derecho de audiencia, así como presentar las pruebas adecuadas al respecto, y que la connotación de ser oído y vencido no puede referirse sino a la existencia en la ley de un procedimiento especial, en el que se dé a la persona que solicite la aplicación de este derecho, la oportunidad de ser oído a través de la audiencia, así como la oportunidad de demostrar lo que a su derecho convenga, mediante sus pruebas.

El más alto Tribunal de la Nación añade a través de su jurisprudencia, que los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución imponen a todas las autoridades del país la obligación de oír en defensa a todos los posibles afectados con los actos de autoridad, así como la de que éstas, al pronunciarlas:

Tratándose de procedimientos relacionados con impuestos se ha establecido en las leyes tributarias la posibilidad de que el sujeto pasivo después de dictada la resolución administrativa, pero antes de tener que pagar el impuesto, pueda examinar la determinación hecha por la autoridad tributaria, con objeto de alegar y presentar sus medios de prueba que demuestren en dado caso el error de la autoridad en cuanto a la resolución que le afecte. Lo anterior se logra mediante las variadas instancias administrativas que la ley prevé para estos casos, a efecto de que el contribuyente no quede en total estado de indefensión. Por otro lado, en los casos en los que la autoridad no emite de manera expresa su respuesta respecto de las posibles autodeterminaciones hechas por los contribuyentes, no se puede decir que exista omisión respecto a la obligación de la autoridad para emitir dichos actos de autoridad, ya que el simple hecho de no dar contestación a una propuesta de parte del contribuyente, el acto de autoridad se encuentra presente en el propio silencio de la autoridad, que al igual a una respuesta expresa, también conlleva a consecuencias jurídicas que repercuten directamente en el sujeto pasivo.

No obstante lo anterior, los criterios que se han seguido en la jurisprudencia del más alto Tribunal de la Nación, no han sido constantes en su

---

*"-S.J.F., VI Época, Vol. XI, 3a. parte, p. 33, AR 7225/57, Benjamin Mero Villa; vol. XIX, 3a. parte, p. 47, AR 5501/58, Laboratorios doctomexi, S.A.; Vol. XXII, 3a. Parte, p. 9, RF 5723/58, Laboratorios Liomont S.A.; vol XXXVII, p. 35; AR 2988/59, Mead Johnson de México, S.A.; vol XXXIII, 3a. parte, p.21, AR 2125/59; Antonio García Michel.*

propósito de cimentar el camino de la probidad en la garantía de audiencia en los procedimientos administrativos, sin embargo, existen algunas tesis en materia fiscal las cuales determinan que el ejercicio de la garantía de audiencia debe ser previa a la resolución administrativa, a efecto de que aquélla se cumpla en su totalidad.

Con base en lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido claramente que tratándose de determinación de créditos fiscales, no es suficiente que iniciado el procedimiento de ejecución se oiga al afectado mediante el recurso de revocación, y que la garantía constitucional no puede considerarse salvaguardada, por el hecho de que se den al afectado, a posteriori, recursos y medios de defensa, pues cuando tenga lugar el hecho de ser escuchado, el acto de autoridad ya habrá quedado sentado mediante la determinación de créditos fiscales a favor del Estado, defendiendo consecuentemente el afectado sus derechos cargando el peso de posibles sanciones.

#### LAS FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO

Al igual que en el principio de audiencia, las formalidades esenciales del procedimiento también incumben al artículo 14 constitucional, toda vez que éste exige que todo acto de privación de derechos cumpla con las "formalidades esenciales del procedimiento". Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que si en el procedimiento administrativo no se han llenado las formalidades esenciales del procedimiento exigidas por la ley que se aplica, esto conlleva a la notoria violación de las garantías individuales del interesado y procede concederle la protección federal, a efecto de que se subsanen las deficiencias del procedimiento.

Para lograr comprender lo antes mencionado, es menester definir lo que se entiende por formalidades esenciales del procedimiento. El procedimiento, juicio dentro del sentido de la garantía del artículo 14 constitucional, reúne en su desarrollo las formas esenciales del procedimiento si las leyes que lo organizan cumplen con los requisitos fundamentales consistentes en que el afectado tenga

conocimiento de la iniciación del procedimiento, del contenido de la cuestión que va a debatirse y de las consecuencias que se producirán en caso de prosperar la acción intentada y que se le dé oportunidad de presentar sus defensas. Asimismo, que se organice un sistema de comprobación en forma tal que quien sostenga una cosa la demuestre y quien sostenga lo contrario pueda también aportar los elementos suficientes de prueba para demostrar su veracidad; que cuando se agote la tramitación, se dé oportunidad a los interesados para presentar sus alegatos y por último, que el procedimiento concluya con una resolución que decida sobre las cuestiones debatidas y que, al mismo tiempo, otorgue los mecanismos para que dicha resolución se cumpla.

De acuerdo al criterio establecido por el máximo Tribunal de la Nación, las formalidades esenciales de todo procedimiento se contienen en cuatro etapas procesales, por así llamarlas. La primera, que es una etapa primaria, en la cual se entere el afectado sobre la materia que verá el propio procedimiento, que siempre se traduce en un acto de notificación, la cual tiene como finalidad que conozca la existencia del procedimiento mismo, y lo deje en aptitudes de preparar su defensa; la segunda, que es la relativa a la dilación probatoria consistente en que pueda aportar los medios convictivos que considere pertinentes e idóneos; la tercera, relativa a los alegatos, en la cual se le dé oportunidad de exponer las razones y consideraciones legales que a su derecho convengan y por último, debe dictarse una resolución apegada a derecho, es decir, fundada y motivada.

Como podemos ver, los dos análisis realizados de manera comparativa al contenido de las formalidades esenciales del procedimiento coinciden casi en su totalidad, por lo que es menester señalar que dichas formalidades constituyen la piedra angular, en este caso particular, para el desarrollo armónico del procedimiento en materia fiscal, a efecto de que no queden desprotegidos los derechos de los gobernados durante el desarrollo de las atribuciones del Estado.

Mencionado lo anterior, es conducente señalar entonces que la omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deben revestir el procedimiento administrativo o la resolución que lo finiquite son causas de anulación del procedimiento.”

---

*“-El artículo 238 del Código Fiscal de la Federación prevé, en su segunda fracción, que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre que no se siguieron los requisitos formales del procedimiento exigidos por las leyes, los cuales afecten las defensas del particular, y trasciendan al sentido de la resolución que se impugne, inclusive la falta de fundamentación y motivación, según sea el caso.*

## **CAPITULO II**

### **LIMITACIONES CONSTITUCIONALES DEL PODER TRIBUTARIO**

#### **II.1 LA GARANTIA O PRINCIPIO DE LEGALIDAD**

A efecto tener una mejor comprensión de lo respectivo al principio de legalidad, es necesario en principio de cuentas mencionar de forma breve lo que los estudiosos del derecho y específicamente en materia tributaria, le han atribuido a esta importante principio.

León Duguit dice que este principio tiene su basamento principal en que ningún órgano estatal puede tomar una decisión individual que no sea conforme a una disposición general anteriormente dictada. El maestro Gabino Fraga, al respecto dice que el Estado tiene este límite en forma absoluta, pues salvo el caso de la facultad discrecional, en ningún momento y por ningún motivo es posible eludirlo.

Los principios constitucionales sirvieron de inspiración básica para la realización de nuestra Constitución Política, ya que en estos principios se contiene el espíritu de la justicia, el cual no permite que la esfera de derecho de los individuos se vea vulnerada ni por antes de su mismo poder, ni por la autoridad misma, lo que salvaguarda un estado de derecho que se manifiesta en la convivencia pacífica de los integrantes de un cúmulo social. De este modo, en materia impositiva, las garantías consolidadas en la Constitución evitan que la autoridad efectúe actos tendientes a coartar la seguridad que en dicha materia se nos otorga. Por otro lado, existen otro tipo de principios y que son aquéllos derivados de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos, y por último, los llamados principios de política económica, que por haberse considerado fundamentales y básicos fueron también establecidos en nuestra Carta Magna.

Los elementos personales de la garantía de legalidad son los mismos que posee la garantía de audiencia. En este caso, hablamos de un derecho público subjetivo del gobernado, oponible al Estado de forma mediata y a las autoridades estatales de manera inmediata. El gobernado, en este caso, será el sujeto activo de

la relación jurídica que implique la garantía de legalidad, mientras que los sujetos pasivos de forma inmediata estarán constituidos por las autoridades estatales y de forma mediata, por el Estado. Esta garantía se encuentra de manera genérica consagrada en el artículo 16 constitucional, aplicable a cualquier campo de la actividad del Estado, y es la que mayor protección otorga al gobernado, a tal punto que la garantía de competencia queda comprendida dentro de ella. En este sentido es importante señalar que mediante la garantía de legalidad se tutela el sistema de derecho objetivo de México, desde la Constitución hasta los reglamentos administrativos más específicos. Asimismo, a través de este derecho subjetivo público, todo acto de molestia por parte de la autoridad quedará condicionado a la expresión "fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento".

Debe entenderse como causa legal del procedimiento el acto o actos que causan la molestia en la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones de un gobernado, realizados por una autoridad competente, el cual deberá estar fundado y motivado. La fundamentación legal del acto de autoridad a que se refiere el artículo 16 constitucional es una consecuencia directa del principio de legalidad consistente en que las autoridades sólo pueden hacer lo que las leyes les permiten. De lo anterior podemos entonces decir que el órgano de donde deriva el acto de molestia debe estar investido con las facultades expresamente consignadas en la norma jurídica, sea una ley o reglamento, para que pueda emitir dicho acto, el cual deberá estar previamente establecido en la norma, además, que el sentido y alcance del acto autoritario se ajuste a las disposiciones normativas que lo rijan, y por último, que el citado acto se contenga o derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los fundamentos legales que lo apoyan.

Como dijimos con anterioridad, el principio de legalidad se contiene de manera general en el artículo 16 constitucional, pero el principio de legalidad específico para la materia tributaria lo encontramos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, el cual para este efecto dispone que las contribuciones que se deben pagar para sufragar los gastos públicos de la Federación, de los Estados y

de los municipios, deben estar contenidas en las leyes. Por si fuera poco, sirve de refuerzo de este fundamento lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 14 constitucional, el cual garantiza que nadie podrá ser privado de sus propiedades si no es de conformidad con lo dispuesto por las leyes expedidas por el Congreso de la Unión.

El principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por la analogía del derecho penal, "nullum tributum sine lege". Este principio significa concretamente que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos que constituyen la obligación tributaria, esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como objeto y cantidad de la prestación impositiva: por lo que todos esos elementos no deben quedar al libre arbitrio y discreción de la autoridad administrativa. Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se encarga de reforzar lo antes dicho, a través de su jurisprudencia, la que menciona en estricto sentido que "El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 Constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir con los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en donde se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y su evolución racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa que tan solo el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación

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

## II.2 LA GARANTIA DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

El principio de proporcionalidad y equidad se encuentra contenido, al igual que el de legalidad, en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política del país, ya que establece que la contribución a la que estamos obligados los mexicanos para los gastos públicos debe ser de la manera equitativa y proporcional que dispongan las leyes. Sobre este principio, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sentado jurisprudencia en el sentido de que la proporcionalidad y equidad de los impuestos constituye una garantía individual, aun cuando se encuentre localizada fuera del capítulo respectivo de la Constitución.

La existencia de proporcionalidad y equidad que se establece en la fracción supracitada del artículo 31 constitucional, el cual contiene un significado revestido de justicia tributaria, puesto que la proporcionalidad se sustenta en un

concepto de reciprocidad, ya que determina el supuesto de que pagará mas el que mayor ingreso tenga, e inversamente, será menor el impuesto de aquél que menos perciba. Esto resulta ser el mejor ejemplo de justicia proyectada sobre el caso concreto y un sujeto determinado. La idea de equidad supone un trato igual para los iguales y desigual para los desiguales con arreglos a la misma pauta; esto se refiere a conceptos coincidentes, mas no excluyentes. En el precepto constitucional encontramos la exigencia de justicia en materia tributaria acentuada mediante una expresión pleonástica por su idéntico contenido conceptual: proporcionalidad y equidad; adjetivos cuya diferenciación es casi imperceptible, dada la gran coincidencia esencial entre uno y otro, se encuentran en la máxima norma, unida por una conjunción copulativa, la cual identificamos con la palabra de justicia.

La exigencia de la proporcionalidad y equidad que se establece en el multiferido ordenamiento tiene un fin meramente coludido a la justicia tributaria, pero que se equipara a la justicia distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir, y por indirecto solamente las cargas. En la distribución de las cargas se reclama tratar de manera indistinta, acorde a las circunstancias de cada cual, ya iguales, ya desiguales, tomándose consecuentemente las capacidades contributivas de los ciudadanos.

El dogma del tributo encuentra en la garantía de proporcionalidad una delimitación con base en la hipótesis en que ésta se crea. La importancia de esta garantía, como medio de control en la actividad financiera del Estado, se manifiesta como un hecho trascendental, porque desde que la determinación a priori se eleva, surge la posibilidad de ese ajuste o verificación a posteriori de los tributos. El legislador común llevará después de una implantación de tributos de distinta índole, de diversas contexturas, de caracteres variables. Pero frente a las disposiciones de esta autoridad, el sujeto pasivo, es decir, podrá acudir al amparo de la garantía de proporcionalidad y equidad, en su faceta controladora, inicialmente ajustando de modo racional técnico el tributo a la hipótesis

constitucional y jurídicamente, ocurriendo a los medios de examen y evaluación que implantan las mismas leyes.

La contribución necesita ser equitativa y no sólo proporcional, tampoco se dice que sea la equidad, y como en el caso de la proporción, no se delega en la ley ordinaria la definición del concepto, sino que sencillamente se impone al autor de la norma secundaria: crearla equitativamente.

La proporcionalidad, a fin de cuentas, es un concepto matemático que se emplea en sentido técnico. Es una noción con la que trabajan economistas y fiscalistas; pero la equidad es un dato de derecho natural, que está al alcance de quien se dedique a pensar en el problema particular. Cualquier contribuyente puede sentir que no hay equidad en un gravamen, pero hace falta la instancia ante una autoridad que venga a decidir la disparidad de opiniones. Por ello, también en el supuesto de impugnación por falta de equidad se necesita del control. Lo peculiar en el caso de la equidad es que ese control mediante la aplicación de la proporcionalidad y equidad de los tributos, no es la medición a base de patrones dogmáticos o técnicos. La autoridad que revisa el gravamen y lo califica de equitativo o inequitativo, no contrasta dos nociones ciertas, no ajusta dos datos manifiestos, ni opera técnicamente. La equidad no está en los términos de su juicio, sino en la orientación de su examen. Cuando un impuesto se cobra por razones de raza, nacionalidad, sexo, creencias religiosas o causas semejantes, se opina que no hay equidad, que falta la igualdad en el trato. Se califica de inequitativo el tributo que excluye a ciertos individuos por razones políticas o religiosas, pero a diferencia del principio de proporcionalidad, no se examina técnicamente el caso, sino valorativamente. La proporcionalidad y equidad en su faceta de control se apoya en una verdadera ideología que puede variar de país en país, de circunstancia en circunstancia, de época a época, por ello, la exclusión en sí no demuestra lo inequitativo.

En algún tiempo se pudo haber pensado que el pago del tributo era una erogación hecha por el contribuyente bajo el concepto de contraprestación por los servicios otorgados por la administración pública. La contraprestación no debe tomarse en el sentido que adopta el derecho privado de manera que corresponda exactamente al valor del servicio prestado. En éste sentido, sería preferible que el uso de la palabra contraprestación se suprimiera del todo para este tipo de aplicaciones, toda vez que los servicios públicos que presta el Estado se organizan en función del interés general y secundariamente en el de los particulares, siendo accidental si éstos reciben o no beneficios de índole individual.

El Estado, en este caso, no se constituye en una empresa privada que ofrezca al público sus principios por un precio comercial con base exclusiva en los costos de producción, por el contrario, los derechos constituyen un tributo impuesto autoritariamente por el Estado a los particulares que utilizan un servicio público; y están comprendidos en la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución. Resulta impreciso medir la proporcionalidad y equidad de los derechos sobre la base del servicio prestado por el Estado, ya que la proporcionalidad y equidad en este caso no consiste precisamente en la igualdad o equivalencia entre el costo del servicio prestado a cada particular y a la cantidad que se paga por él. Ni en derecho civil se exige esta correspondencia absoluta en el intercambio de cosas y servicios por dinero.

Con mayor razón la materia de derechos no puede sujetarse al estricto criterio de la equivalencia rigurosa; y por ello se habla de lo que el particular debe pagar en proporción al servicio prestado, de la adecuada proporción entre el servicio público y la cuantía del derecho, y de una prudente, razonable y discreta proporcionalidad entre ambos términos. Este criterio permite al Estado fijar el importe de los diversos aspectos y circunstancias especiales, tomando en cuenta el valor de las oficinas, instalaciones, equipo, pago de personal y demás gastos que origina la prestación del servicio en sus diversos tipos, sin sujeción matemática a un supuesto costo individual, abstracto e igual para todos. Asimismo, el citado criterio permite al Estado fijar el importe de los derechos, teniendo en

consideración fines extrafiscales, como sería provocar un aumento o una disminución en el servicio que se va a prestar.

Ahora bien, el costo supone un criterio puramente numérico, pero no jurídico, pues para fijar individualmente el costo de un derecho debe tomarse en cuenta que sea éste proporcional y equitativo de conformidad con el multireferido artículo de nuestra Carta Magna. La proporcionalidad tiene como base el costo general y el costo específico del servicio en la forma indicada. La equidad permite al Poder Público tomar en consideración los beneficios que se reciban y las posibilidades económicas y sociales de cada causante y de cada grupo de causantes, para distribuir entre ellos el importe del costo total del servicio; pues según la equidad deben tratarse desigualmente las situaciones desiguales, lo que es muy útil y conveniente en un país como el nuestro en donde existen diferencias económicas muy notables entre los diferentes sectores y clases socioeconómicas.

### II.3 PRINCIPIOS DE IGUALDAD Y PROHIBICION DE LAS LEYES PRIVATIVAS

El principio consistente en el hecho de que " nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales", fue recogido por el artículo 13 constitucional, lo que conllevó a consagrar este principio como una de las principales garantías consreñidas en nuestra norma suprema. Esta garantía individual históricamente tuvo su génesis en materia penal, y como la mayor parte de ellas, tiene su extensión en la materia tributaria. Del artículo antes referido, podemos establecer el principio a través del cual se establece que la leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas, y que el gravamen se debe establecer de forma tal que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada en el hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto. La ley privativa no es, desde el punto de vista material, una verdadera ley porque no es general, abstracta, impersonal, permanente. La ley

privativa es, por el contrario, personal, concreta, porque se refiere a una o varias personas determinadas de manera individual, de manera que a cualquier otra que no sea de las señaladas, aun cuando se encuentre dentro de la misma situación prevista en la ley, no le será aplicable.

Es importante señalar la importancia de discernir las leyes privativas de las especiales. Las primeras no crean situaciones generales, impersonales y abstractas, mientras que por el contrario, las segundas, no obstante de que se aplican únicamente a una o varias categorías de personas o de hechos o situaciones, sí tienen la nota de generalidad. Leyes especiales en materia tributaria, son, por ejemplo, las leyes que establecen tributos a los fabricantes de cerveza, cemento o los poseedores de automóviles.

Las leyes tienen como carácter constante el de ser abstractas y generales, es decir, que deben tener una disposición que no desaparezca después de haber sido aplicada a un caso previsto y determinado de antemano, sino que sobreviva a esta aplicación y actúe sin consideración de especie o persona a todos los casos idénticos al que previenen, hasta en tanto no sea abrogada. Una ley que carece de estas peculiaridades, se contrapone de manera tajante a lo determinado por el artículo 13 constitucional, y aún deja de ser una disposición legislativa, en el sentido material, dado que carece de algo que pertenece propiamente a su esencia. Las leyes pueden ser privativas tanto en el orden civil como en cualquier otro orden, pues el carácter de generalidad se refiere a las leyes de todas las especies, y contra la aplicación de las leyes privativas, protege el ya expresado artículo 13 constitucional.

El principio de igualdad establecido en la Constitución no pretende imponer en materia de impuestos un sistema determinado ni una regla férrea por la cual todos los habitantes o propietarios deban contribuir con una cuota igual al sostenimiento del gobierno, sino que tiende a mantener a través de sus ordenamientos una estabilidad, una armonía tributaria, a efecto de que no existan incongruencias respecto del trato que se le dé a aquéllos cuya capacidad sea mayor en comparación con los que no la tengan. Por otro lado, este principio no priva al legislador de la facultad de crear categorías de contribuyentes afectados con

impuestos distintos siempre que ellas no sean arbitrarias o hechas para hostilizar a determinadas personas o clases, es decir, siempre que las distinciones, categorías o clasificaciones se apoyen en una base razonable y respondan a una finalidad económica o social. Aunado a lo anterior, podemos también decir que si todo impuesto tiene que corresponder a una capacidad contributiva, la determinación de las diversas clases de contribuyentes puede hacerse por motivos diversos de la sola medida económica de esa capacidad. El valor económico de los bienes que constituye el objeto material del impuesto no determina por sí sólo y aveces de ningún modo, las distintas categorías de contribuyentes ni las que el régimen impositivo hace de los bienes gravados y de la situación de los causantes del tributo a este respecto, ya que aquí pueden influir situaciones totalmente divorciadas del aspecto económico, y en los casos en los que este aspecto interviene, lo hace de manera indirecta.

Tanto el caudal económico del Estado como el régimen impositivo con que aquél es obtenido constituyen instrumentos Estatales, y para la obtención del bien común, que es su finalidad prioritaria, debe considerarse el principio de equidad como una de las piedras angulares durante el desarrollo de la actividad financiera del Estado, ello en virtud de que para evitar autoritarismos o despotismos fiscales, la implementación de la equidad evita la violentación de la esfera jurídica de los que económicamente resultan ser menos viables, por lo que se sectoriza, por así llamarlo, a este cúmulo, y que pueden ser uno o varios, a fin de darles un trato fiscal igual respecto de aquéllos que se encuentran en la misma situación.

Se dice vulnerado el principio de igualdad tributaria, que aparte de fundamentarse en el artículo 13 constitucional, hace extensiva dicha fundamentación al artículo 31, fracción IV del mismo ordenamiento, también base del punto analizado en el apartado inmediato anterior, cuando se coloca en la misma situación tributaria a causantes que tienen una diversa capacidad contributiva, colocando a unos en una posición de desventaja respecto a otros contribuyentes, desvirtuándose la finalidad del impuesto, lo que contraviene el

sistema rector y fundamento jurídico del tributo. El principio de igualdad tributaria no se viola cuando se grava de manera indistinta y genérica a todos los sujetos que realizan el mismo género de actividades y obtienen la misma categoría de ingresos, de tal suerte que no se afecta en forma diferente a la misma clase de causantes. Al respecto, el fiscalista Hugo B. Margain, nos dice sobre este punto que "la idea de igualdad en las cargas públicas no significa necesariamente que todas las personas, sin distinción cubran la misma cuota proporcional al Erario Público, puesto que sería éste más bien un principio de desigualdad. Por lo contrario, es indispensable tratar de manera desigual a quienes son distintos, según los postulados de la justicia conmutativa"<sup>11</sup>.

Para finalizar con este punto, diremos entonces que las leyes impositivas pueden gravar una actividad practicada por cierto número de individuos, o referirse a ciertas cuantías de rentas o capitales, sin dejar de ser tales disposiciones genéricas, y consecuentemente, tampoco constituye esto una ley privativa, siempre que concorra con otros gravámenes que afecten a los otros grupos sociales que, por sus términos, sea posible aplicarla a cualquier persona que se encuentre dentro de la situación que esta ley señale como hecho generador del crédito fiscal y que a hechos generadores iguales correspondan créditos iguales.

---

<sup>11</sup>.-Margain H. B., *Los derechos individuales y el juicio de amparo en materia administrativa*, Ed. Porrúa, México, 1968, p.58.

<sup>12</sup>.-El maestro B. Margain también señaló que antes de la Revolución Francesa, los impuestos pesaban sobre los campesinos, obreros y burgueses, en tanto que la nobleza escapaba de su órbita de aplicación, y que el criterio igualitario de la Revolución Francesa, obligó a una derrama de los gastos de manera proporcional, hasta que cambió el criterio impositivo con la adopción de tasa progresivas, por virtud de las cuales se grava con mayor intensidad, en la medida que los recursos del sujeto del impuesto son mayores, y por otra parte se libera de las cargas públicas a quienes cuentan con recursos económicos limitados, con la tendencia de respetar un mínimo de ingresos inafectables a fin de permitir la subsistencia del individuo.

## **CAPITULO III LOS INGRESOS DEL ESTADO**

### **III.1 CONCEPTO**

Determinamos en el primer capítulo de la presente investigación que la organización y funcionamiento del Estado se basa principalmente en complejos mecanismos dispuestos para la obtención de recursos aplicables a las necesidades públicas, los cuales tiene como función principal la de asegurar la captación del caudal económico con el cual se pueda hacer frente a los gastos que surgen de la gestión cotidiana de los deberes públicos, ahí como sostenimiento de la estructura estatal. Lo anterior es lo que llamamos la actividad financiera del Estado, la cual como se dijo, se encuentra constituida por tres etapas o procesos que son la captación o percepción de los recursos, el manejo o gestión de estos y por último, la aplicación o erogación destinados a mitigar la necesidades públicas y estatales. Esta actividad financiera es por lo tanto, un fenómeno económico, político, jurídico y sociológico. Se dice que es un fenómeno económico porque se trata de la obtención, administración o gestión y aplicación de recursos monetarios. Político porque forma parte de la actividad propia del Estado, como ente soberano, para el cumplimiento y obtención de sus propósitos; sociológico por la influencia que produce y los efectos que se manifiestan sobre los sujetos pasivos de la relación tributaria constitutivos de la sociedad que opera dentro de la estructura Estatal.

Con base en lo anterior, tenemos entonces que para que el Estado pueda lograr su cometido principal, que es el bien común, es menester que existan recursos para ello, y estos los obtiene mediante la aplicación de la multicitada actividad financiera del Estado, y que específicamente se vincula íntimamente con el primer momento de dicha actividad: la captación de recursos monetarios.

Por lo expuesto, es importante conceptualizar los ingresos del Estado como el sustento principal sobre el cual el éste se encuentra en la posibilidad de financiar sus variadas actividades constitutivas del régimen estatal, y que al mismo tiempo proporciona a los gobernados los medios suficientes de carácter

estructural, a fin de que se logre una organización social, política y económica armónica, planeando la forma en que dichos ingresos obtenidos serán aplicados para satisfacer las necesidades básicas y prominentes de una Nación.

Los ingresos que el Estado obtiene para la satisfacción del interés general representan conjuntamente una parte importante de su patrimonio, por lo que resulta oportuno señalar que el patrimonio del Estado se encuentra constituido por el cúmulo de bienes y derechos, recursos e inversiones que, como elementos conformadores de su estructura social o como resultado de su actividad normal, ha acumulado y posee a título de dueño o propietario, para destinarlos o afectarlos de manera permanente a la prestación directa o indirecta de servicios públicos a su cuidado, o a la realización de sus objetivos o finalidades de política social o económica. Los bienes propiedad del Estado le corresponden en virtud de un derecho original de dominio," que de acuerdo con nuestro orden jurídico y en observancia de la división bipartita de los bienes del Estado, tomada del derecho francés, son de carácter público o privado, según la finalidad a que sean destinados, y que al respecto podemos encontrar su determinación y regulación concreta en los artículos 2 y 3 de la Ley General de Bienes Nacionales.

Las erogaciones a cargo del Estado son sufragadas con recursos obtenidos de varias maneras y que son de distinta naturaleza, como son los de índole patrimonial o de derecho privado y otros de derecho público, no sin mencionar los que por lo complicado de su denominación, se dice están entre las dos categorías. Es necesario entonces tener una idea clara de los ingresos en sentido lato, es decir, como las percepciones que el Estado obtiene preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico-social.

---

*"El derecho original de dominio que asiste al Estado se encuentra consagrado en el artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde se determina el carácter de imperio correspondiente al Estado, el cual se encuentra provisto con los bienes tangibles e intangibles para la persecución de sus finalidades.*

## II.2 CLASIFICACIONES

La clasificación de los recursos estatales ha preocupado siempre a los estudiosos de la materia, y por lo tanto, han existido un sinnúmero de puntos de vista con base en la aplicación de múltiples criterios.

La clasificación de los ingresos del Estado desde la óptica de Griziotti se hace según el origen de estos, señalando además que existen ingresos provenientes de las pasadas generaciones, tales como las rentas patrimoniales, utilidades de instituciones públicas, utilidades de empresas económicas y utilidades de empresas públicas; ingresos provenientes de presentes generaciones, como son las contribuciones de guerra, multas e ingresos penales y contribuciones ordinarias y extraordinarias, que comprenden impuestos directos, indirectos, tasas y contribuciones especiales. Finalmente, ingresos a cargo de las futuras generaciones, tales como la deuda flotante, empréstitos forzosos, voluntarios, patrióticos y emisión de papel moneda.

Por su parte Einaudi dice que los ingresos del Estado se dividen en dos categorías: ingresos derivados del impuesto e ingresos no derivados de éste. Los últimos comprenden los precios privados, que son aquéllos que el Estado obtiene por la prestación de servicios o explotación de bienes de su propiedad, compitiendo con los particulares, precio que no es fijado por el Estado, sino por la demanda existente en el mercado. Precios cuasiprivados, que son aquéllos que obtiene el Estado por la prestación de servicios o explotación de bienes, donde no obstante que concurre con el particular en la oferta de los bienes o servicios, se tiene interés en que no se haga un uso desmedido de ellos y entonces, atendiendo a ese interés, el Estado establece un precio por encima del que existe en el mercado. Precios públicos, son aquéllos que obtiene el Estado por la prestación de servicios o explotación de bienes sobre los cuales ejerce un monopolio, y por lo tanto, el precio de los mismos lo fija libremente, ya que no hay competencia respecto a los particulares. Precios políticos, son los que el Estado establece donde la cantidad

que se obtiene por la prestación de un servicio o la explotación de un bien está muy por debajo del costo real del mismo, o sea, que se haya determinado así en atención a consideraciones políticas. Dentro los ingresos no derivados del impuesto incluye a las contribuciones y los empréstitos.

Bielsa clasifica a los recursos económicos del Estado en A) nacionales, B) Ordinarios y Extraordinarios, siendo los primeros aquéllos ingresos que se recaudan en cada ejercicio fiscal legalmente autorizados, y los segundos, los destinados a sufragar gastos no previstos o déficits presupuestarios; por último, hace este autor una tercera clasificación que consiste en originarios y derivados, donde los primeros provienen del patrimonio del ente público, y los segundos del patrimonio de los particulares, como son los impuestos, tasas y contribuciones especiales.

No obstante de lo anterior y de la gran amalgama de clasificaciones respectivas a los ingresos del Estado, tales clasificaciones han ido evolucionando hasta concordar, por decirlo así, en una agrupación al parecer satisfactoria que engloba todos y cada uno de los aspectos y conceptos que dan como resultado un ingreso estatal, y de esto podemos entonces señalar la existencia de una clasificación básica en la que se divide a los ingresos en dos grandes grupos: ingresos provenientes del poder impositivo del Estado, que propiamente son llamados ingresos tributarios; por otro lado, los que tienen características diferentes y que por lo mismo se denominan ingresos no tributarios.

A efecto de conservar una uniformidad con los ordenamientos aplicables dentro del marco jurídico de nuestro derecho positivo, tomaremos en cuenta la clasificación contenida en el Código Fiscal de la Federación, cuyo artículo 2º menciona que los ingresos del Estado se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos.

## LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

Mencionamos en el párrafo inmediato anterior la clasificación que hace el Código Fiscal de la Federación respecto de los ingresos del Estado. Cabe ahora señalar que las contribuciones, que pueden ser en especie o en dinero, aunque en la actualidad económica sean fundamentalmente de esta última categoría, constituyen prestaciones obligatorias exigidas por el Estado en virtud de su potestad de imperio y destinadas a la satisfacción de las necesidades públicas y propias.

Para estar en posibilidad de determinar cuáles de los ingresos que obtiene el Estado son tributarios, es menester mencionar el criterio que formalice dicha determinación. Este criterio debe referirse a la facultad o poder que el Estado, en su carácter político-jurídico, tiene para obtener de manera unilateral recursos de los particulares, el cual es mejor conocido como potestad tributaria. Mediante tal poder, el Estado fija las contribuciones que los particulares deben aportarle, de conformidad con lo establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a efecto de soportar los gastos públicos de la Federación, Estados, Municipios o el Distrito Federal, según sea el lugar donde se resida, en forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Como características fundamentales de las contribuciones, podemos mencionar las siguientes:

### 1.-CONSTITUYEN OBLIGACIONES DE DERECHO PUBLICO

Actualmente se considera que el tributo o contribución tiene un carácter público, es decir, que constituye parte del derecho público. En la antigüedad, imperaban la teorías privativas, las cuales lo visualizaban como un derecho o

carga de la naturaleza real, como lo es la *obligatorio ad rem*, del Derecho Romano o bien, se concebía al tributo como "la prima del seguro pagado por aquéllos que querían asegurarse contra todos los riesgos de ser perturbados en su posesión o disfrute". Consecuentemente, los tributos son ingresos que el estado percibe en virtud de su soberanía, en virtud de su potestad de imperio.

Los tributos, al ser establecidos por el Estado en ejercicio de un poder jurídico, no derivan como mencionamos de un acto contractual, sino por una carga impuesta por una declaración unilateral del Estado sometida a las normas de derecho público, lo que le da el derecho de cobrarlo aun en contra de la voluntad del particular a través de un procedimiento administrativo de ejecución.

## 2.-DEBEN SER ESTABLECIDOS POR UNA LEY.

El mandato constitucional dispone que las contribuciones solamente pueden ser establecidas a través de una ley. Conforme al principio de la división de poderes, el acto legislativo es facultad de Congreso de la Unión, la cual será el único que podrá emitir leyes en sentido formal y material. Todos los tributos constituyen obligaciones *ex-lege*, que está representada por la conjunción de un presupuesto establecido en la ley (presupuesto, hecho imponible, hipótesis de incidencia) y un hecho de la vida real que se ajusta perfectamente a la hipótesis.

Como obligaciones jurídicas que son los tributos, una de sus características la constituye la coactividad, la cual se ejerce en el momento en que las obligaciones tributarias no se cumplen por el sujeto pasivo de forma voluntaria, mediante el uso de la fuerza del Estado. Dicha fuerza de coacción se deriva de la ley, no así en la voluntad de la administración pública.

### **3.- DEBEN SER PROPORCIONALES Y EQUITATIVOS.**

Al hablar de la proporcionalidad y equidad de los tributos, necesariamente debemos mencionar de nueva cuenta al artículo 34, fracción IV de nuestra Carta Magna, pues es aquí donde se establece esta característica tan acertada, razonada en la base de que la carga impositiva debe estar aplicada en concordancia de la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos los que se sitúen en los supuestos predeterminados en la ley.

Las contribuciones o tributos que no tienen las características de proporcionalidad y equidad son inconstitucionales, en consecuencia, el contribuyente puede recurrir a su impugnación mediante el juicio de amparo, que es el procedimiento establecido en nuestra Constitución para hacer ineficaces los actos inconstitucionales de la autoridad en general.

### **4.- DEBEN SER EN ESPECIE O EN DINERO**

Los tributos implican la realización de prestaciones al Estado por parte de los contribuyentes. Dichas prestaciones son normalmente de carácter pecuniario, pues son de fácil utilización para el Estado dada la naturaleza monetaria de la economía soberana; sin embargo, es posible, aunque menos frecuente, que los tributos sean prestaciones en especie.

### **5.- SU PRODUCTO DEBE DESTINARSE A LOS GASTOS PUBLICOS.**

Los ingresos públicos tributarios constituyen el medio para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y en consecuencia, existe el deber constitucional de que los ingresos públicos se destinen a la cobertura de los gastos públicos previstos por el Presupuesto de Egresos. La vinculación entre tributo y gastos públicos se encuentra situada dentro del derecho financiero. En el gasto público se presenta una exigencia de legalidad, en cuanto a que debe hacerse de

acuerdo con la ley y para los fines que ésta señala y por otro lado, una exigencia de justicia, ya que deben cumplirse fines de redistribución y de intervención del Estado en la economía. El poder legislativo está integrado por la Constitución a efecto de dar a los gastos una finalidad genérica, que es de manera específica, la de satisfacer los gastos públicos.

Ahora bien, una vez que hemos determinado lo que son los tributos, haremos a continuación una clasificación de estos.

En nuestra legislación encontramos que el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 2º y 3º considera como ingresos del derecho público únicamente a los derechos, las contribuciones de mejora, aportaciones de seguridad social y el impuesto. Doctrinariamente, la clasificación en comento es más amplia, en la cual se incluye a las exacciones parafiscales, la que también será analizada en ésta investigación.

#### • EL DERECHO

En la doctrina se ha definido al derecho como la contraprestación correspondiente a servicios del Estado de carácter jurídico administrativo que éste presta en su calidad de órgano soberano. Otros sostiene que es la prestación pecuniaria debida a un ente público, en virtud de una norma legal y en la medida de que esta se establezca por la realización de una actividad del propio ente que afecta de manera particular al obligado, o bien, la prestación señalada por la ley y exigida por la administración activa en pago de servicios administrativos particulares.

La fracción IV, artículo 2º del Código Fiscal de la Federación define a los derechos como las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en éste último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos, también son derechos las contribuciones

a cargo de organismos públicos descentralizados por prestar un servicio exclusivo del Estado. De lo anterior se infiere que los derechos se derivan de la prestación de servicios de parte del Estado en sus funciones de derecho público y del aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación. Lo anterior encuentra su sustento en el hecho de que ambas clases de prestaciones son obligaciones cuyo origen es la voluntad unilateral del Estado.

La obligación de pagar un derecho es *ex-lege*, por que para su nacimiento es necesaria la conjugación de la hipótesis contenida en la norma legal y la realización del hecho generador, su fuente nunca es un acuerdo de voluntades entre el contribuyente que solicita el servicio y el estado que lo presta, ni el pago del servicio depende de que el sujeto pasivo quiera pagarlo.

El carácter obligatorio de la contraprestación es común a los demás tributos, puesto que todos son exacciones parafiscales. Además de esto, la obligatoriedad del pago nacida en la conjunción de la norma legal establecida por voluntad unilateral del legislador y el hecho generador es uno de los elementos que distinguen al derecho del precio o producto consignado como ingreso público en el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación.

Los derechos al igual que los impuestos, los cuales veremos más adelante, revisten determinadas características consistentes en que son una contraprestación en dinero; es una obligación que deriva de la ley, cuyos elementos deben estar plenamente contenidos en la misma; están regidos por el principio de legalidad; tienen un destino final y por último, debe existir una razonabilidad de su costo.

Para reforzar lo mencionado, es de señalarse que el servicio que se preste al usuario debe ser aprovechado directamente así como de manera individual, es decir, debe haber un aprovechamiento individual y no colectivo de la actividad estatal independientemente de que el servicio se preste a petición espontánea o porque la ley imponga la obligación de pedirlo. Por otro lado, el servicio en comento debe prestarlo la administración activa o centralizada, ya que los derechos, como contraprestaciones que se pagan por la prestación de servicios

jurídicos administrativos, son contribuciones destinadas a sufragar los gastos públicos del Estado, ya sea que solamente corresponda al sostenimiento de tales servicios.

El pago de los derechos es obligatorio ya que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal determina tal obligatoriedad general en materia contributiva, sin embargo, la obligación de pagar los derechos deriva de la realización del presupuesto previsto por la ley impositiva como hecho generador de la obligación fiscal, lo cual significa que el deber de pagar proviene del hecho de haber coincidido con la situación señalada para que nazca la obligación fiscal, que en este caso es la recepción y aprovechamiento directo e individual del servicio jurídico administrativo del Estado. Como complemento a las características de los derechos, debemos decir que el principio de la proporcionalidad y equidad, el cual ya se explicó, tiene una marcada presencia en el pago de los derechos, pues estos deben fijarse en proporción al costo del servicio que presta el Estado.

El derecho lleva siempre implícita la coerción hacia el responsable ya que desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar el pago aun cuando no haga uso de aquél, porque los servicios apuntan al interés general aunque pueda concernir a una persona determinada.

A efecto de determinar de manera específica las características de los derechos, a continuación invocaremos un criterio establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual dice lo siguiente:

**"FISCAL, TRIBUTOS CONOCIDOS COMO DERECHO, REQUISITOS CONSTITUCIONALES QUE DEBE CONTENER. Es verdad que el tipo de contribuciones que tanto la doctrina jurídica, como en la legislación se conocen como derechos, se causan en razón de un servicio público que presta el Estado; sin embargo, el monto de su cobro lo establece el**

*propio Estado, con las únicas limitaciones comunes a todo tributo y que se reducen a tres: que se establezcan en una ley; que lo recaudado se destine a sufragar los gastos públicos; y que se respete el principio de proporcionalidad y equidad a que se refiere el artículo 31, fracción IV de la Constitución General de la República. Es evidente que el Estado como ente soberano, puede legítimamente modificar el monto del tributo, siempre y cuando se ajuste a lo mandado por el precepto constitucional que se acaba de citar, sin que ello signifique que la disposición sea retroactiva, pues para que ello ocurriera, sería necesario que una nueva ley, que modificase el monto de tributo, dispusiera que la tarifa, nueva también, se aplicará en el cobro de servicios prestados con anterioridad a su vigencia, es decir, que estableciera cuotas que gravitasen sobre el servicio que se prestó en el pasado, por lo que debe estimarse que un decreto de esta naturaleza, que modifica cuotas relativas al cobro de derechos fiscales, no es retroactivo ni vulnera garantías individuales.*

*Amparo en Revisión 2019 78, Máximo Jiménez García, 8 de mayo de 1979, unanimidad de 15 votos de los Ministros López Aparicio, Franco Rodríguez Cuevas, Castellanos Tena, Rivera Silva, Lozano Ramírez, Pavón Vasconcelos, Rebolledo, Inárritu, Palacios Vargas, González Martínez, Salmorán de Tamayo, Del Río, Calleja García y Presidente Tellez Cruces. Ponente: Mario G. Rebolledo. Secretario: Juan Manuel Arredondo Elias. Informe, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1979, primera parte, pág. 452."*

## **.CONTRIBUCIONES ESPECIALES.**

La contribución especial es un gravámen de reciente creación en relación con los otros tributos y aunque algunas legislaciones locales de nuestro país la habían reconocido y regulado, desde hace algún tiempo, aunque fuera solamente en alguna de sus especies, la legislación fiscal federal lo ha hecho sólo a partir de 1986 y también únicamente en una de sus especies. En las diversas legislaciones y estudios jurídicos encontramos en esta figura tributaria bajo alguna de las siguientes denominaciones: impuesto especial, tributo o contribución especial, contribución de mejoras, impuesto de plusvalía, impuesto de planificación, derechos de cooperación o simplemente contribución. De las anteriores, tomamos la de contribución especial, y no las otras mencionadas, pues no reúnen las características propias de esos otros gravámenes y porque debe distinguirse plenamente su denominación.

En ocasiones el Estado, al dar satisfacción a una necesidad pública al mismo tiempo que provee al interés general de todos los ciudadanos, proporciona por la propia índole de las cosas una particular utilidad a quienes se encuentran en una situación especial respecto a la satisfacción de una necesidad, así, en el caso de la apertura o arreglo de una franja urbana, al mismo tiempo que se obtiene una mejora en las vías de comunicación, y el desarrollo de un poblado, se produce además una ventaja especial para los propietarios de los inmuebles que se encuentran circundando la nueva vía, de lo que se concluye que es justo que una parte del gasto sea soportada proporcionalmente por aquéllos que logran una ventaja especial deq la nueva creación o mejora realizada. A lo anterior se le denomina como un ejemplo demostrativo de las contribuciones especiales.

La característica distintiva de las contribuciones especiales es que constituye el pago por un especial beneficio que produce a un sector de la población la realización de una actividad estatal de interés general o por haber

provocado la realización de la actividad estatal de interés general, cuyo importe debe destinarse a sufragar los gastos de esa actividad.

En las contribuciones especiales y los impuestos. la obligación tributaria encuentra su causa en la utilidad o ventaja particular que proviene de la actividad del órgano público y que va en favor de un grupo determinado de ciudadanos, en lugar de un sólo ciudadano como lo es el caso en el derecho, aún cuando no sea posible establecer la proporción entre el tributo y la ventaja obtenida por cada ciudadano.

Las contribuciones especiales no representan el pago por un servicio público prestado por el Estado u otras entidades públicas, sino el equivalente por un beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o un servicio público de interés general, es decir, la contribución especial se paga no por el servicio que el Estado ha prestado, sino por el beneficio específico que ciertas personas reciben con motivo de la prestación de ese servicio y para ello, hay que tomar en cuenta que esta figura jurídica se utiliza para la satisfacción de los gastos que se originan por los servicios de carácter general divisible en obras o servicios que benefician a toda la colectividad, pero que específicamente favorece a determinados individuos. No se debe confundir a la contribución especial con el impuesto de plusvalía, el cual tiene por objeto gravar los aumentos de valor que determinados bienes han experimentado como consecuencia de la baja de valor de la moneda o de la fuerte demanda en el mercado. La contribución especial se puede definir como la prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o prestación de un servicio público de interés general que los benefició o beneficia en forma específica, o bien, esta prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada generalmente económica. Para englobar los términos anteriores establecidos por los maestros Margain y De la Garza, podemos decir entonces que las contribuciones especiales son la

prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellas han provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad.

Los causantes de las contribuciones son aquéllos que encontrándose en determinada situación, experimentan una ventaja particular económica como consecuencia de una actividad administrativa de interés general y también lo son quienes como consecuencia de las cosas que poseen o del ejercicio de una industria, de un comercio o de otra actividad provocan un gasto o un aumento en el gasto público. De acuerdo con estas ideas, encontramos entonces que el Estado es el sujeto activo y la persona física o moral que se le beneficia especialmente por la realización de una actividad estatal de interés general, o la que provoca esa actividad, es considerada como sujeto pasivo.

Las contribuciones especiales deben cubrirse únicamente cuando existe un beneficio especial por la realización de una actividad estatal de interés general o cuando se ha provocado dicha actividad. Así mismo, las contribuciones especiales deben fundarse en una ley, específicamente su cobro, ya que atendiendo al principio de legalidad deberá ser decretada tal contribución por el Congreso de la Unión, a través de una ley para satisfacer el Presupuesto de Egresos. Por otro lado, la prestación del servicio o la realización de la obra debe ser efectuada por la administración activa o centralizada, porque la contribución especial, como tributo que es, constituye una contribución para sufragar gastos públicos del Estado y sólo existe obligación de contribuir con base en las razones ya expuestas. La proporcionalidad y equidad de la prestación es otro factor característico de las contribuciones especiales, esto en atención al multireferido artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna, debiendo ser la aportación económica inferior al valor de la obra ejecutada o del servicio prestado y el Estado no debe pretender recuperar a través de la contribución especial el costo total de la obra o servicio,

sino que únicamente debe cobrar a los contribuyentes la parte que corresponda al beneficio especial que supone para ellos la ejecución de una obra pública de interés general, o bien una parte que corresponda a la prestación del servicio que por interés general debe recibir el prestatario del mismo, pues el Estado debe absorber la otra parte del valor de la obra o gasto del servicio prestado, que es la que corresponde al interés general.

Por último, existe la obligación general en materia contributiva establecida en el artículo constitucional invocado, sin embargo, la obligación de pagar las contribuciones especiales requiere el perfeccionamiento del hecho consistente en la adecuación del particular o la hipótesis normativa, lo cual sucede al momento en el que el Estado concluye y pone en servicio la obra ejecutada o presta el servicio y sólo hasta entonces estará en aptitud de conocer el costo total de éstos y consecuentemente de hacer la erogación respectiva.

Las contribuciones especiales se dividen en dos clases, a saber: contribuciones de mejoras y contribuciones por gasto. La primera es la mayormente conocida y utilizada, la cual se paga por el beneficio especial que produce para un sector de la población la ejecución de una obra pública de interés general y éste es el único tipo de contribución especial reconocido por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, fracción III.

La contribución por gasto, la cual es menos conocida y menos utilizada, es la que se paga por provocar un gasto o un incremento en el gasto público en virtud de que por la actividad que se lleva a cabo, el interés general reclama la intervención del Estado para vigilar, controlar o asegurar el debido desarrollo de tal actividad, como es el caso de las instituciones de seguros o fianzas, que deben recibir el servicio de inspección y vigilancia de la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros, cuya finalidad es proteger los intereses públicos que contrata con esas instituciones.

## **•APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL**

Este tipo de contribuciones no se encontraban incluidos en los códigos fiscales de 1938 y 1967. No es sino hasta la expedición del Código Fiscal de la Federación de 1983 cuando el legislador incluye esta figura jurídica. Así, el Código Tributario Federal en su artículo 2º, fracción II denomina a las aportaciones de seguridad social como aquéllas incluidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado, en cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien de forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Ejemplos claros de estas contribuciones son las cuotas obrero patronales que recaba el Instituto Mexicano del Seguro Social, así como las aportaciones que deben cubrir los patrones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), las que hacen los empleados federales al Instituto de Seguridad Social al Servicio de los Trabajadores del Estado (ISSSTE) y las efectuadas por los miembros del ejército y Marina al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISSFAM).

Al igual que las contribuciones especiales, las cuales acabamos de analizar, las aportaciones de seguridad social contienen características fundamentales que pueden resumirse de la siguiente manera:

Constituyen una prestación en dinero, esto como consecuencia de que las aportaciones de seguridad social, por estar revestidas por las características generales de los tributos, resultan ser prestaciones establecidas a cargo de los contribuyentes que son sustituidos por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones que dichos contribuyentes tienen de acuerdo con la ley, obligaciones que en el caso de las cuotas aportadas al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), son establecidas por el artículo 123 Constitucional, que determina que los

patrones tienen la obligación de proporcionar a sus trabajadores atención médica, habitación, etc., consecuentemente, ésta prestación a cargo de los ontribuyentes debe ser en dinero y no en especie.

Las aportaciones de seguridad social, son una obligación que deriva de la ley, que en el caso concreto sería la Ley del Seguro Social, la Ley del ISSSTE, la del INFONAVIT y la del ISSFAM. Al igual que los otros ingresos tributarios, éste también se encuentra regido por el principio de legalidad. Por otro lado, las aportaciones de seguridad social están destinadas a constituir el capital o patrimonio de los organismos públicos descentralizados creados por la ley para la prestación de servicios de seguridad social.

Las personas que el Estado sustituye en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social, o bien, aquéllas que se benefician con los servicios de seguridad social prestados por el Estado, son los denominados sujetos pasivos. En el caso de las cuotas obrero-patronales a cubrir al IMSS, éstas quedarían a cargo tanto de los patrones como de los trabajadores. La misma situación la encontramos en las aportaciones que se cubren al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT). Así mismo, por lo que se refiere a las aportaciones que se enteran al ISSSTE y al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, son cubiertas por los empleados federales y por los miembros del Ejército y Marina, respectivamente.

El hecho generador de las aportaciones de seguridad social lo encontramos en las relaciones laborales que se dan entre los trabajadores y empleados con el patrón; éste último puede ser un particular o el Estado, según sea el caso.

La definición que contiene el artículo 2º, fracción II del Código Fiscal de la Federación revistiendo a las cuotas y a los capitales constitutivos del Seguro Social, del carácter de especies de contribuciones, los sujeta al régimen general de las contribuciones o tributos aun cuando en alguno de sus aspectos tenga ese

régimen general que recibir ciertas adaptaciones, por ejemplo, los requisitos de proporcionalidad y equidad no tienen los mismos significados cuando se aplican a las aportaciones de seguridad social, en cambio los requisitos de fundamentación y motivación operan iguales.

En conclusión, las cuotas y capitales constitutivos del IMSS y en general, las aportaciones de seguridad social constituyen indiscutiblemente una especie del género contribución.

### **• LAS EXACCIONES PARA FISCALES.**

Después de la primera Guerra Mundial empezaron a surgir en los países europeos y americanos una respetable cantidad de organismos públicos descentralizados, a cuyo favor se establecieron por el Estado pagos que tenían el carácter de obligatorios, algunos de los cuales podían hacerse efectivos por el Estado en forma coactiva y con procedimientos iguales o parecidos a los que el Estado usa para el cobro de los tributos. Sin embargo, el hecho de que el acreedor de dichas prestaciones no era el Estado, hizo entre otras razones, que no puedan quedar configuradas dentro de las categorías tradicionales y clásicas de los impuestos los derechos y contribuciones especiales como tributos. A estas exacciones, la doctrina moderna les ha dado el nombre de parafiscalidades o de tasas parafiscales, y que para efectos de este trabajo, llamaremos exacciones parafiscales.

Se considera a esta actividad financiera como no perteneciente al Estado, pero que tampoco es privada, ya que cumple fines generales previstos frecuentemente en las constituciones y está organizada libre y unilateralmente por el Estado. El término parafiscal, traduce adecuadamente la situación de lateralidad o paralelismo y por ello no hay inconveniente en llamarlas también paratributarias.

Con base en lo anterior, definimos como parafiscalidad a la actividad financiera que desarrollan ciertos organismos distintos del Estado, paralelamente a la actividad financiera del Estado, conforme a las normas de Derecho Público.

Como características de las exacciones parafiscales, podemos distinguir las siguientes:

I.- Que se trate de prestaciones obligatorias, es decir, que la fuente de ellas no esté ni en la voluntad unilateral del obligado, ni tampoco que surjan de un acuerdo de voluntades, sino que sean exacciones en el sentido gramatical.

Se complementa lo anterior con el hecho de que la recaudación de los ingresos no figure en los presupuestos generales del Estado.

II.- Que no se trate de alguna de las figuras tradicionales de los tributos reconocidos en la generalidad de los países (impuestos, derechos, contribuciones especiales).

III.- Que estén establecidos a favor de organismos públicos descentralizados o desconcentrados, de sociedades de participación estatal, de organizaciones gremiales, profesionales o sindicales. En consecuencia, no deben estar establecidos a favor de la Administración Activa del Estado, pero si recaudados por organismos distintos de los propiamente fiscales.

IV.- En el Derecho Mexicano es indiferente el que esos ingresos estén previstos en el presupuesto o no; es cierto que originariamente las parafiscalidades se presentan como fenómenos financieros extra-presupuestarios, y que la doctrina señala tal circunstancia como propia de la parafiscalidad, pero en México, a partir de 1965, quedaron incorporados al presupuesto, en el Ramo de Organismos Públicos Descentralizados, los ingresos de algunos de estos organismos.

V.- Por último, los ingresos con carácter parafiscal deben estar afectados de modo concreto a un destino relacionado con el servicio público que origina el tributo parafiscal.

En cuanto a la naturaleza jurídica de las exacciones parafiscales, se puede decir que la parafiscalidad no puede vincularse con el viejo tronco del impuesto político, sino que se trata de una imposición de carácter social y económico con finalidades especiales, cuya originalidad reposa en la necesidad de dar participación en ciertas funciones y en los organismos a los cuales éstos son confiados, a los miembros que tienen intereses comunes, económicos, morales y espirituales, excluyendo los demás integrantes de la sociedad política general para quienes el peso de la imposición tradicional sería un obstáculo insuperable.

Doctrinariamente, las exacciones parafiscales se han dividido en tres grupos determinados:

a) *Contribuciones de carácter social.*- Corresponden a esta categoría las contribuciones de seguridad o previsión social, concepto de carácter universal, que se financia salvo variantes de detalle, mediante contribuciones de patronos y dependientes o de los interesados en el caso de profesionales liberales.

b) *Contribuciones de ordenación económica.*- En esta categoría se encuentran las contribuciones vinculadas con la regulación de la actividad económica, la cual ha experimentado en los últimos tiempos un gran desarrollo, por la acción preponderante del Estado en materia económica, que ya sea en la producción o en el consumo, estimula o desalienta ciertas industrias por acción directa o indirecta, como lo es la regulación del crédito bancario y la tributación con fines extrafiscales.

c) *Contribuciones profesionales o sindicales.*- Están considerados dentro de esta categoría las cuotas o aportaciones que deben ingresarse a las agrupaciones de profesionales liberales o de trabajadores o sindicatos u otros tipos de agrupaciones obreras y también las contribuciones a entidades patronales; contribuciones todas que se pagan por la condición de afiliado y no con el carácter de seguridad o provisión social. Aquí quedan comprendidas las cuotas que se pagan a determinadas agrupaciones gremiales como son las Cámaras de Comercio, por la sola condición de ser afiliado

### **III.3 LOS IMPUESTOS**

#### **III.3.1 CONCEPTO**

Dejamos al último la explicación de este ingreso de carácter tributario, en virtud de que es considerado como la fuente más importante del Estado en la captación de recursos económicos al desarrollar la actividad financiera que describimos en el capítulo primero del trabajo aquí presentado.

Los antecedentes más remotos de los sistemas impositivos contemporáneos los encontramos en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la edad Media y que en cierta forma han subsistido hasta nuestros días con las modificaciones y transformaciones que el progreso de la ciencia de las finanzas y las necesidades económicas de los Estados han impuesto, pero indudablemente un gran número de los gravámenes actualmente existentes se encontraban depositados en la semilla plantada por las prestaciones exigidas por los señores feudales.

Como definición de impuesto, podemos decir que es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que medie contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato.

Por su parte el artículo 2º, fracción I del Código Fiscal de la Federación define como impuesto a "las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo".

La contribución y el impuesto guardan una estrecha relación. La contribución es un concepto más amplio con el cual se alude a todos los que concurran a sufragar los gastos del Estado. Todo impuesto es una contribución, pero no toda contribución es un impuesto. En su origen, el tributo era una contribución forzada que los vencedores imponían a los pueblos sometidos. En la actualidad, el concepto de tributo se confunde con el de impuesto, aunque siempre lleva implícito su sentido original. Asimismo, sin el afán de ser reiterativos, es de señalarse que el impuesto es una prestación en dinero o en especie de naturaleza tributaria, ex-lege, cuyo presupuesto es un hecho o situación jurídica que no constituye una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos.

Los principios jurídicos y económicos de los impuestos se derivan del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de nuestro país, así como de otros elementos esparcidos en las diversas leyes fiscales. Es importante señalar y analizar tales principios, toda vez que nos proporcionarán una mayor claridad en la comprensión de la fuente de ingresos más importante del Estado.

## **PRINCIPIOS RECTORES DE LOS IMPUESTOS**

### **PRINCIPIO DE LEGALIDAD.**

El impuesto es un acto de soberanía gobernado por decisiones de derecho público. El Estado actúa, en materia impositiva, como autoridad revestida de un poder soberano y coactivo que ejerce sobre una comunidad social que tiene intereses y necesidades comunes, y asume la obligación de atenderlas.

El impuesto aparece como el más importante de los créditos públicos y fortalece la actuación financiera del Estado como un factor necesario para el mantenimiento de la vida social y política. Es así como el Estado recibe una participación de la riqueza social. La facultad impositiva descansa en la ley constitucional y ordinaria, siendo ésta la más importante limitación, de tal suerte que sólo podrá percibir los impuestos fijados por la ley.

### **EL PRINCIPIO DE JUSTICIA. (PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD)**

Consiste en que los habitantes de una Nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas y la manera en que la exigibilidad a cargo del Estado se realizará será tratando igual a los iguales y desigual a los mismos.

El criterio de proporcionalidad del impuesto ha sido un tema ampliamente discutido y alrededor de éste se han emitido diversas opiniones. Proporcional es lo perteneciente a la proporción o que la incluye en sí; proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo, o entre cosas relacionadas entre sí.

Como el Estado no posee recursos propios para mantener su organización, se requiere que todos los que integramos una comunidad y en la medida de nuestras posibilidades, contribuyamos al sostenimiento del Estado. La equidad es una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o la conciencia, más que por los mandatos de la justicia. La

equidad es un medio racional para limitar la excesiva generalidad de la ley, implica un sentido de moderación, relación y armonía.

La proporcionalidad de un impuesto no es suficiente, se requiere de la equidad para que la justicia y la razón no hagan más onerosa una carga social que, en términos más precisos, es de absoluta necesidad. La proporcionalidad y equidad del impuesto en el régimen fiscal mexicano han sido ampliamente discutidas.

#### **EL PRINCIPIO DE LIMITACION**

En virtud de tal principio, el ente público hallará justificación para moderar la exigencia de un impuesto cuyas tarifas sean exageradamente altas, cuando en el curso de un ejercicio económico se manifiesta un superávit que asegure la cobertura del presupuesto de gastos.

#### **PRINCIPIO DE GENERALIDAD.**

El principio de generalidad quiere decir que todos deben pagar impuestos, o en términos negativos, que nadie debe estar exento de la obligación de pagar impuestos. Sin embargo, no debe entenderse en términos tan absolutos tal obligación, sino limitado por el concepto de capacidad contributiva, es decir, todos los que tengan alguna capacidad contributiva estarán obligados a pagar impuestos; nadie que tenga capacidad contributiva debe estar exento de la obligación de pagarlos. Tampoco debe entenderse esta regla en el sentido de que todos deben pagar la totalidad de los impuestos, habrá impuestos que sólo pagarán ciertos individuos, y otros a cargo de otros; lo que se debe procurar es que el sistema impositivo afecte a todos de tal suerte, que nadie con capacidad contributiva deje de cumplir la obligación de pagar impuestos.

Como toda regla, existen sus excepciones y tal es el caso en la exención de impuestos para lo que se llama el mínimo de necesidad o de existencia, es

decir, para aquella renta o capital que se considere como indispensable para que un hombre pueda subsistir. En México se ha adoptado el criterio consistente en considerar que deben concederse exenciones de los impuestos directos a los mínimos de existencia, precisamente por un principio de justicia, porque los impuestos indirectos gravan más fuertemente a las pequeñas rentas que a las elevadas y se debe compensar ese exceso de gravamen con la exención de impuestos directos y en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se declaran exentos de impuestos ciertos mínimos de existencia; también hay exenciones para las pequeñas porciones en las leyes de impuestos sobre las herencias y legados y sobre conclusiones. La exención para los mínimos de existencia, que supone la inexistencia de capacidad contributiva, debe ser absoluta.

#### PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE

El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claras para el contribuyente y todas las demás personas. El artículo 5º del Código Fiscal de la Federación menciona que "las disposiciones fiscales que establezcan cartas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta".

Cuando lo anterior no sucede, toda persona sujeta a un impuesto se halla a merced del recaudador del mismo, el cual puede exagerar el importe de impuesto para cualquier contribuyente. Para cumplir con el principio de certidumbre, la ley impositiva debe determinar con precisión el sujeto, el objeto, la cuota, la forma y fecha de pago, quién paga, a quién se paga, las penas por infracción, entre otros.

Por su lado, Adam Smith estableció que el impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar deben ser claras y patentes para el contribuyente y para cualquier otra persona. Cuando esto no sucede, aquéllos que se encuentran

sometidos al impuesto se encuentran indudablemente desprotegidos frente al ente recaudador.

A efecto de que el principio de certidumbre sea respetado en su totalidad, es necesario que las leyes tributarias sean redactadas de manera clara, a efecto de que sean comprensibles para todos. Asimismo, los contribuyentes deben tener los medios idóneos para conocer fácilmente las leyes, reglamentos, circulares u otros que representan una carga tributaria; debe precisarse además si se trata de un impuesto federal, local o municipal; debe preferirse el sistema de cuota al de derrama, pues es menos incierto, y por último, la Administración Pública debe ser imparcial al momento de establecer el impuesto.

#### PRINCIPIO DE COMODIDAD

Este principio consiste en que todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en la que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Adam Smith, por su parte, determinó que el impuesto debía ser recaudado en la época y forma que fuese de mayor ventaja para el sujeto pasivo de la relación tributaria. Mencionaba además este gran tratadista que por ejemplo, el impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero en el tiempo en que por lo general, se pagan dichas rentas, se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga de los medios para pagarlos; que los impuestos sobre géneros perecederos, como los artículos del ojo, el consumidor los paga al último, y el contribuyente es quien decide si podrá o no soportar las cargas impositivas aparejadas con uno u otro artículo que en un momento dado vaya a adquirir.

El contribuyente u obligado debe escoger las fechas o períodos que, en atención a la naturaleza del gravamen, sean más propicias y ventajosas para que el causante realice el pago.

## PRINCIPIO DE ECONOMIA

Consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible, y para ello, su recaudación no debe ser onerosa, o sea, que la diferencia entre la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la Nación tiene que ser la menor posible. Todo impuesto debe estar ideado de tal manera que haga salir de las manos del contribuyente la menor suma posible, pero por encima de lo que ingresa al caudal económico del Estado, al mismo tiempo, el producto de los impuestos, habiendo salido de la riqueza del contribuyente, debe entrar lo antes posible al tesoro público.

La realización de este principio no siempre puede lograrse en cada impuesto aislado, toda vez que existen algunos que, por su naturaleza misma, tienen un costo elevado, como lo son los impuestos aduanales, por lo que estos impuestos deben compensarse con otros en los que el costo sea reducido, como el de la renta.

### III.3.2 CLASIFICACION

#### A) IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS.

-o Según el criterio de la Incidencia del impuesto (directo)

Van a ser directos si el sujeto pasivo es quien debe pagar el impuesto, el impuesto recae sobre el patrimonio del sujeto, incide sobre el mismo sujeto (vg. pago del predial). En el Indirecto, el sujeto obligado puede trasladar la obligación de pagar el impuesto a otro (vg. I.V.A, IEPS, si se compra gasolina, tabaco o alcohol)

- «Según la periodicidad de las situaciones que las generan:

Aquí, los directos son los que se van a grabar en una situación que se genera periódicamente (vg. impuesto sobre la renta). En el indirecto, la situación de la que se genera el impuesto es accidental, inconstante, irregular, por lo tanto, no se puede establecer en un padrón (impuesto sobre la adquisición de un inmueble, impuesto sucesorio).

- «Según la evidencia de la riqueza.

**Directos:** son los impuestos que recaen sobre manifestaciones llamadas de capacidad contributiva, donde la riqueza se evidencia por elementos ciertos, tal como lo es el ingreso (renta) y el patrimonio.

**Indirectos:** Son en los que se tomen en cuenta las manifestaciones indirectas, aquellas que no se toman como base la riqueza en sí misma, sino otras manifestaciones que presumen una riqueza como consumos y transferencias (vg. I V A.)

#### **B) IMPUESTOS REALES Y PERSONALES (Res. cosa)**

- Los impuestos van a ser reales cuando se preside de las condiciones del sujeto para determinarlos y sólo se toma en cuenta la cosa que se está gravando. (vg. impuesto sobre uso o tenencia de vehículos)
- Los impuestos serán personales cuando para determinarlos se toma en cuenta las características del sujeto, la riqueza que puede tener la persona, familiares o trabajo, v.g. impuesto sobre la renta, I. V. A. en el caso de la tasa cero.

### **C) IMPUESTOS OBJETIVOS Y SUBJETIVOS**

- Los impuestos van a ser objetivos cuando el legislador, en la ley sólo va a señalar los hechos que se gravan y no las características del sujeto pasivo, no se señala quien va pagar.

- Los impuestos van a ser subjetivos cuando el legislador señala en la ley con precisión quien es el sujeto pasivo obligado a pagar.

La ley en general prevé a los impuestos subjetivos, no así los objetivos.

### **D) IMPUESTOS GENERALES O SINTETICOS E IMPUESTOS ESPECIALES O ANALITICOS.**

**Impuestos Generales.-** El impuesto se va a pagar tomando en cuenta una generalidad de la actuación del sujeto, se sintetizan los diversos ingresos que percibe una persona para imponer un sólo impuesto (vg. ley sobre la renta).

**Impuestos especiales.-** Por cada uno de los ingresos, se impone un impuesto, se grava cada una de las fuentes de percepción (vg. las cédulas que se establecían anteriormente a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que tuvo vigencia hasta 1964).

### **E) IMPUESTOS SEGUN LOS RECURSOS ECONOMICOS GRAVADOS**

I.- El Impuesto sobre la renta

II.- El impuesto sobre el capital

III.- El impuesto sobre el consumo y gasto.

**I.- Impuesto sobre la renta -** Este impuesto grava una riqueza en formación, no existe la riqueza, sino que se está formando. Renta igual a Ingreso. Por renta debemos entender todo tipo de ingreso.

**II.- Impuesto sobre el capital-** Aquí se está gravando una riqueza que ya se tiene. (vg. impuesto sucesorio, impuesto sobre uso y tenencia de vehículo).

**III.- Impuesto sobre el consumo y gasto.-** Aquí lo que se va a gravar es el consumo, es decir, una transacción (I.V.A., IEPS).

**F) SEGUN LOS SUJETOS DEL IMPUESTO.**

- Sujeto activo.- Es el que cobra este impuesto, puede ser federales, estatales y municipales (según sea el sujeto activo).

- Sujeto pasivo.- Aquí va a coincidir el sujeto pasivo con la clasificación de tributos objetivos y subjetivos, éste es el pagador.

**G) SEGUN EL PERIODO EN QUE SE DESARROLLAN LOS IMPUESTOS.**

1.- Periódicos.- Cuando hay frecuencia, ritmo, son constantes los hechos que lo generan.

2.- Instantáneos.- El hecho que genera el impuesto es accidental.

**H) SEGUN LA ELASTICIDAD Y ESTABILIDAD DEL IMPUESTO.**

- Impuestos estables.- Están relacionados con la economía pero no se afectan con problemas económicos por haber alguna crisis (vg. Impuesto predial).

- Impuestos inestables.- Dependen de las oscilaciones económicas, si hay crisis o no la hay.

- Impuestos elásticos.- Cuando hay una elevación de la alícuota (parte proporcional) impositiva no provoca una contracción de la materia imponible que anula los efectos que aumentaría el precio del producto no afecta al consumidor.

vg. IEPS.- Va a gravar la gasolina y el tabaco labrado (no hay disminución por el aumento de consumidores).

#### CLASES DE IMPUESTOS

- Impuestos con una finalidad exclusivamente fiscal (vg. impuesto sobre la renta, además de la idea de allegarse recursos, tiene la idea de manejar la economía, la producción).
- Impuestos con fines fiscales y extrafiscales (vg. el I.V.A., cuya única finalidad es recaudar).
- Impuestos con fines extrafiscales. (vg. Impuesto sobre productos suntuarios, se allega recursos, sin embargo su finalidad no es allegarse dichos recursos, si no proteger).

#### EFFECTOS DE LOS IMPUESTOS

1.- **REPERCUSION O TRASLACION.-** Lo encontramos en el IVA, IEPS, lo encontramos en 3 momentos:

*Percusión:* ésta va a recaer sobre el sujeto pasivo; *traslación:* El sujeto pasivo va a pagar o puede trasladar el pago material, es decir, pasar el impuesto a otro individuo, lo que trae cómo consecuencia el efecto *casca*da o de *piramidización*, que quiere decir que la base de la pirámide va aumentando en cada transacción no trasladada, por ejemplo, en el IVA, la obligación material puede ser trasladada por el sujeto obligado si así lo desea. *Incidencia:* La carga cae al último consumidor, el cual no puede trasladarla a otro.

2.- **REMOCION:** consiste en asegurar un impuesto, y para hacer esto, se aumentará al precio del producto la misma cantidad del impuesto, a efecto de que el contribuyente pueda recuperar su dinero.

**3.- RENTAS FISCALES:** cuando el productor aumenta el precio al producto y un poco más para estar en posibilidad de recuperar una cantidad adicional a lo ya recuperado por concepto de impuesto cubierto.

**4.- EVASION DE IMPUESTOS:** La palabra evadir tiene cómo sinónimo en estos casos, la de no pagar. Existen variadas formas para llevar a cabo la evasión de impuestos, las cuales se mencionan a continuación:

**A.-** El que no recauda, no retiene, no obstante de estar obligado a ello. Este tipo de obligación se encuentra totalmente fuera de la ley.

**B.-** La economía de opción es otra manera de evadir impuestos y en ningún momento se encuadra fuera de la ley. Esta clase de evasión consiste en hacer efectivo el derecho de eligiendo la opción más conveniente respecto de las múltiples formas para cumplir con las obligaciones impositivas que marca la ley, consecuentemente, la opción más conveniente será aquella en la que se pague menos por el sujeto pasivo. v.g. Ley del Impuesto sobre la Renta, artículo 90.

**C.-** Economía fiscal, consistente en que el contribuyente organiza su situación fiscal como más le conviene. En este supuesto, el sujeto pasivo evade sus obligaciones fiscales, pero tal actividad se sitúa dentro de la ley.

**D.-** Elusión impositiva o evitación, que es cuando el contribuyente no se coloca en el supuesto de la norma. v.g. recibos por concepto de arrendamiento inmobiliario.

**E.-** Evasión legal, la cual se da cuando el contribuyente se aprovecha de las lagunas existente en la legislación, así como sus ambigüedades, sin embargo, esta evasión esta dentro de la ley.

**F.-** Evasión ilegal o fraude, consistente en incurrir en violaciones de los ordenamientos de ley.

## **CAPITULO IV EL REGIMEN FISCAL DE LAS RADIODIFUSORAS Y LAS TELEVISORAS**

### **IV.1 SITUACION ACTUAL DE LAS RADIODIFUSORAS Y TELEVISORAS DENTRO DEL MARCO JURIDICO MEXICANO**

La actuación de las radiodifusoras y televisoras en nuestro país se encuentra regido por un determinado número de disposiciones cuya función principal se enfoca a dirigir de una manera armónica el uso de tan importantes instrumentos comunicacionales como lo son la radio y televisión. La Ley Federal de Radio y Televisión, la Ley de Vías Generales de Comunicación, la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos y el Acuerdo por el que se autoriza a la Secretaría de Comunicaciones y Transportes a expedir nuevos títulos de concesión a los actuales concesionarios en materia de radio y televisión, son considerados como los ordenamientos que establecen el marco jurídico que determina la relación contractual entre el Estado y los multireferidos entes comunicacionales.

Para lograr una concepción real de la situación actual de las radiodifusoras y televisoras, es menester analizar cada uno de los ordenamientos mencionados a efecto de comprender enteramente los mecanismos jurídicos implementados por nuestro sistema legal, que a la postre, han ido evolucionando hasta obtener una compilación de disposiciones que enmarcan la actividad de las radiocomunicaciones, regulando su nacimiento, existencia y desaparición.

Como inicio, mencionaremos a la Ley Federal de Radio y Televisión, que resulta ser la piedra angular de la actividad de las radiodifusoras y televisoras, toda vez que es aquí en donde se mencionan los fundamentos principales en los cuales se basa el Estado para vigilar recelosamente a la actividad comunicacional. Esta ley establece en su artículo 1º que corresponde a la Nación el dominio directo de su espacio territorial y consecuentemente, el medio en el cual se propagan las ondas electromagnéticas, y dicho espacio es inalienable e imprescriptible. El artículo 2º del ordenamiento invocado, por su parte, establece que los canales para

la difusión de noticias, ideas e imágenes, como vehículos de información y expresión, los cuales hacen uso del espacio referido en el artículo 1º, sólo podrá hacerse mediante concesión o permiso que el Ejecutivo Federal otorgue en los términos de la ley. El artículo 3º determina a su vez que la industria de la radio y la televisión comprende el aprovechamiento de las ondas electromagnéticas, mediante la instalación, funcionamiento y operación de estaciones radiodifusoras por los sistemas de modulación, amplitud o frecuencia, televisión, facsimile o cualquier otro procedimiento técnico posible.

En este orden de ideas, es palpable la injerencia del Estado en las funciones comunicacionales de nuestro país, toda vez que al considerar a la radio y televisión como una actividad de interés público, corresponderá a aquél protegerla y vigilarla. Lo anterior se menciona como uno de los pilares de la Ley Federal de Radio y Televisión, en su artículo 4º. El Estado, en su eterna consecución del fortalecimiento y buen desarrollo de la Nación, procura por medio de este ordenamiento, mejorar y fortificar las formas de convivencia humana y mediante la tutela de las emisiones realizadas a través de los mencionados sistemas de comunicación, afirmar el respeto a los principios de la moral social, la dignidad humana y los vínculos familiares, evitando además influencias nocivas al desarrollo de la niñez y juventud mexicanas. Asimismo, pretende elevar el nivel cultural del pueblo mexicano, sin descuidar el arraigo de las costumbres y tradiciones, el idioma y la valorización de la nacionalidad mexicana.

La Secretaría de Comunicaciones y Transportes es el órgano estatal encargado de la cumplimentación de los fines consignados en la ley en comento, debiéndose mencionar que todo lo relativo a la radio y televisión es materia de jurisdicción federal. Es esta Secretaría la que debe ser concededora de todos los asuntos que a la materia de radio y televisión correspondan.

El Capítulo primero, el cual nos habla sobre las concesiones y permisos, muestra la tutela que el Estado ejerce sobre la actividad comunicacional, toda vez que será el Ejecutivo Federal el que a través de la Secretaría de Comunicaciones y

Transportes, determinará la naturaleza y propósito de las estaciones de radio y televisión, mismas que podrán ser comerciales, oficiales, culturales, de experimentación, escuelas radiofónicas o de cualquier otro tipo. Para que las anteriormente mencionadas puedan operar, las primeras requerirán de una concesión, es decir, las comerciales, mientras que las otras sólo requerirán de un permiso. Las concesiones, de acuerdo a la ley en análisis, tendrá una duración de 30 años. En este caso, el objeto del estudio de la presente ley se enfocará primordialmente a aquéllas radiodifusoras y televisoras cuyo fin sea lucrativo, o mejor dicho, comercial, las cuales para su funcionamiento deberán obtener la concesión respectiva que el Poder Ejecutivo, mediante la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, le otorgará para su funcionamiento previo cumplimiento de los requisitos contemplados en el ordenamiento aludido y sus reglamentos.

El capítulo segundo por su parte, se refiere a la nulidad, caducidad y revocación de las concesiones mencionadas en párrafos anteriores. En este capítulo se establecen los procesos a través de los cuales operará cada uno de los supuestos tendientes a la cancelación de actividades de las radiodifusoras o televisoras que trabajen con base en una concesión y tal cancelación de actividades podrá realizarse por incurrir en alguna de las causales establecidas en este capítulo, de cuya lectura se infiere que no podrán actuar de manera libre, sino que su actividad se verá directamente restringida por las bases y criterios fijados por el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes. También se pretende dar una seguridad jurídica a los medios de comunicación en nuestro país en beneficio de la Nación, esto a través de las fracciones en las que se protege la actividad comunicacional de mérito en contra de intervencionismos extranjeros en cuyo caso quedará inoperante tal actividad.

La caducidad y revocación de igual manera serán declaradas por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, siguiendo el procedimiento aquí señalado, en el cual se establecen los procedimientos a seguir para que éstas

**operen. En ese sentido existen varios supuestos por los cuales operarán la caducidad y la revocación.**

**El capítulo tercero determina la calidad y modalidades de las instalaciones en las cuales operarán en las radiodifusoras. La construcción y modificación de estaciones radiodifusoras se regirán por los requisitos técnicos que fije la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, en concordancia con lo dispuesto por la ley en comento, sus reglamentos y las normas de ingeniería normalmente aceptadas. En general, todo lo concerniente a este capítulo y relacionado con las instalaciones de las radiodifusoras será directamente tutelado y apegado al criterio de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.**

**En el capítulo segundo del título cuarto, se establecen las tarifas, cuestión que para la presente investigación resulta de gran trascendencia, toda vez que es aquí donde veremos, aunque no muy profundamente debido a las circunstancias simplistas que prevalecen en el ordenamiento en comento, así como la obscuridad en el mismo, los criterios a seguir para determinar las tarifas que deberán cubrir tanto las radiodifusoras como las televisoras que operen bajo concesión otorgada por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes previa aceptación del Ejecutivo Federal. Las disposiciones que rigen la cuestión de tarifas en esta ley, son únicamente cinco artículos, específicamente del 53 al 57. Dentro de este reducido cúmulo de disposiciones se manifiesta como indicamos anteriormente que la Secretaría de Comunicaciones y Transportes será la encargada de fijar el mínimo de las tarifas a que deberán sujetarse las difusoras comerciales en el cobro de los diversos servicios que les sean contratados para su transmisión al público. También vigilará la correcta aplicación de las tarifas, a efecto de que no haya devoluciones o bonificaciones que implique la reducción de cuotas.**

**Existen excepciones respecto de lo mencionado en el párrafo anterior, en los casos de que se trate de convenios celebrados por las difusoras con el Gobierno Federal, Gobiernos locales, Ayuntamientos y organismos públicos, en**

interés de la sociedad o de un servicio público y dicha excepción también operará cuando las transmisiones gratuitas o las reducciones que hagan las empresas por razones de beneficencia a instituciones culturales, a estudiantes, maestros y conjuntos deportivos. Las tarifas de las estaciones difusoras y su forma de aplicación deberán obrar en suficientes ejemplares que estarán a disposición del público, en las oficinas de la propia difusora, a efecto de que exista una certidumbre respecto de las cantidades o tarifas que costará el servicio de las difusoras en el ámbito comercial. Para finalizar, el último de los artículos contemplados en el apartado de mérito pretende de una manera un tanto incongruente, dar un trato igual a los entes que dentro de esta actividad se desarrollan, evitando la concesión de prerrogativas especiales que impliquen privilegios de alguna empresa de radio en perjuicio de las demás.

Del análisis del capítulo anterior, resulta importante hacer notar la inexistencia de regulación aceptable y concreta en cuanto a las radiodifusoras y televisoras. Quizá nos precipitemos en hacer la crítica a esta ley, sin embargo, complementaremos tales omisiones con otros comentarios que necesariamente deberán ser hechos, ya que las omisiones en cuanto a la técnica jurídica de reglamentación y especificación de tarifas en la actividad comunicacional deja en total estado de incertidumbre aquéllos que se dedican de lleno a la actividad mencionada. Se tiene la seguridad de mencionar esto, toda vez que del estudio del resto de la ley en análisis, no existe mayor reglamentación en cuanto a las tarifas ya citadas. Sería ocioso hacer mención de cada uno de los capítulos subsecuentes, ya que no son del interés de la presente investigación, puesto que complementan el ordenamiento en lo que se refiere a la programación que deberá ser emitida en las radiodifusoras y televisoras, las escuelas radiofónicas, los locutores, Coordinación, inspección y vigilancia, instalaciones y sanciones, pero como indicamos, no hay mayor reglamentación concerniente a las formas, razones y trasfondo de las tarifas a cargo de las radiodifusoras y televisoras, lo cual resulta ser una lamentable situación, toda vez que esto daría la pauta para saber el origen y fundamento del pago adicional a cargo de las radiodifusoras y televisoras, y en su caso la

prerrogativa especial que se concede a las radiodifusoras y televisoras para poder cubrir sus obligaciones fiscales por medio de un pago en especie.

Resulta interesante hacer mención que en el artículo 59 de la ley en comento, se señala que las estaciones de radio y televisión deberán efectuar transmisiones gratuitas diarias, con una duración de hasta 30 minutos continuos o discontinuos, dedicados a difundir temas educativos, culturales y de orientación social. También se establece que el Ejecutivo Federal señalará la dependencia que deberá proporcionar el material para el uso de dicho tiempo y las emisiones serán coordinadas por el Consejo Nacional de Radio y Televisión. En vinculación con lo anterior, el artículo 62 dispone que todas las estaciones de radio y televisión en el país estarán obligadas a encadenarse cuando se trate de transmitir informaciones de trascendencia para la Nación a juicio de la Secretaría de Gobernación. Lo interesante de estos dos puntos se encuentra en el hecho de que tanto las radiodifusoras como las televisoras se encuentran obligadas a "regalar" al Estado un determinado tiempo de transmisión en el aire, en beneficio de la propagación cultural mediante el uso de estos medios de comunicación o por razones de trascendencia que a juicio de la Secretaría de Gobernación, requieren el enlace de todas las estaciones de radio y televisión, juicio que resulta ser muy cuestionable, puesto que no se especifica cuáles son esas razones de trascendencia, por las cuales dichos entes comunicacionales deban ceder su tiempo de transmisión, consecuentemente, con excepción de los fines culturales, el tiempo al aire que es cedido por las radiodifusoras y televisoras, suponiendo sin conceder, representa la cristalización propagandística de un cierto grupo o grupos inmersos en el ámbito de los proselitismos políticos con ideologías, mensajes y consignas partidistas benéficas únicamente para un determinado número de individuos pertenecientes a un grupo específico.

Ahora bien, una vez realizada la breve descripción de la Ley Federal de Radio y Televisión, continuaremos bajo la misma temática con la Ley de Vías Generales de Comunicación, en donde analizaremos con relación al presente tema

todo lo concerniente al rubro de las radiodifusoras y televisóras. El capítulo primero de esta ley determina en su artículo 1º, fracción X, que "son vías generales de comunicación, las líneas conductoras eléctricas y el medio en que se propagan las ondas electromagnéticas, cuando se utilizan para verificar comunicaciones de signos, señales, escritos, imágenes o sonidos de cualquier naturaleza". En el capítulo tercero relativo a las concesiones, permisos y contratos, se indica que para construir, establecer y explotar vías generales de comunicación o cualquier clase de servicios conexos a éstas, será necesario tener concesión o permiso del Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes de conformidad con los preceptos de esta ley y sus reglamentos. Esto robustece y confirma lo manifestado en párrafos anteriores, citado ya en la Ley Federal de Radio y Televisión. Se habla asimismo de aquellas actividades que no necesitarán concesión sino permiso, y que la fracción tercera del artículo 9 del presente ordenamiento menciona a las estaciones radiodifusoras culturales, las de experimentación científica y las de aficionados, sin mencionar en ningún lugar el ámbito televisivo de manera específica, lo cual consideramos debería ser contemplado.

Al igual que la ley antes analizada, se enumeran en esta ley los procedimientos la obtención de concesiones, caducidad y rescisión de las mismas, así como contratos, revocación de permisos y en general, los requisitos y consecuencias aparejadas a la actividad en análisis.

Por lo que toca a la explotación de las vías generales de comunicación, se menciona que la Secretaría de Comunicaciones es la única que podrá utilizar la explotación de una vía general de comunicación de acuerdo con las prevenciones reglamentarias. Para complementar a la Ley Federal de Radio y Televisión, en la de vías generales de comunicación se menciona en el artículo 49 la competencia de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes respecto de las tarifas aplicables y su aplicación. Para la aprobación de las anteriores, una comisión consultiva de tarifas será la competente para hacer las determinaciones conducentes en este

sentido. Por otra parte, es de señalarse que la explotación de las vías generales de comunicación, objeto de concesión o permiso, será hecha con base en los horarios, tarifas y reglas que sean autorizadas previamente por la multireferida Secretaría.

En general en la Ley de Vías Generales de Comunicación encontramos de una manera pormenorizada la explicación respectiva a la organización, funciones, competencia y reglamentación de lo concerniente a los medios que se utilizarán para comunicar a la Nación, sin embargo, es notoria la falta de especificación en cuanto a la naturaleza y régimen que seguirán las radiodifusoras y televisoras: esta apreciación en virtud de que si bien es cierto los puentes, caminos, ferrocarriles, tranvías, comunicaciones aeronáuticas, aeronaves, entre otras, constituyen en si mismas importantes vías de comunicación, también lo es que las radiodifusoras y las televisoras representan en nuestros días los más importantes medios comunicacionales en la vida cotidiana, consecuentemente, su regulación en la legislación debe estar plenamente determinada, sin embargo, esto no sucede en nuestro derecho positivo. Nos atrevemos a decir lo anterior en razón de lo establecido en el libro quinto de la ley en comento, la cual contempla en el capítulo de las instalaciones en general una reglamentación en cuanto a la transmisión de información por medio de aparatos de comunicación eléctrica, entendiéndose por esto a la radio, haciendo referencia unicamente a la red nacional, misma que está integrada por las instalaciones de comunicación eléctrica pertenecientes a la Federación y destinadas al servicio público. Se hace la mención además de las instalaciones establecidas con injerencia de los particulares, sociedades, ayuntamientos o gobiernos de los Estados para funcionar en conexión con la red nacional, bajo la misma administración en que se encuentren y estarán abiertos al servicio público.

En el artículo 406 reglamenta de manera superficial a las radiodifusoras comerciales, culturales, de experimentación científica y de aficionados. En lo que concierne a la presente investigación, resulta ser inútil lo indicado en el artículo en comento, en razón de que sólo hace referencia a las instalaciones de aficionados,

las cuales serán autorizadas exclusivamente para iniciar en la técnica y en la práctica de los sistemas de radiocomunicación, por simple entretenimiento y sin interés pecuniario alguno. Se menciona además de los permisionarios de instalaciones de aficionados no gozarán de las franquicias otorgadas por la ley en análisis.

Para sumergirnos un poco más en el ámbito que dio motivo al presente trabajo, analizaremos a continuación la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 31 de diciembre de 1968. Esta ley resulta ser el sustento principal de la autoridad para actuar de manera parcial respecto de las radiodifusoras y televisoras en el campo impositivo mexicano.

Dentro del rubro correspondiente a los servicios declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación, la ley en comento establece un impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en las que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación. También se grava el importe total de los pagos que se efectúen por los servicios prestados por empresas que funcionen al amparo de concesiones federales para el uso de bienes del dominio directo de la Nación. Indica además que cuando la actividad del concesionario esté declarada expresamente de interés público por la ley, el objeto del impuesto comprenderá lo siguiente:

- a) Los pagos del concesionario
- b) Los pagos a las empresas que por arreglo con el concesionario contraten los servicios y preste los que sean complementarios.
- c) Los pagos a cualquiera otra empresa que intervenga entre el que cubra el costo total del servicio y el concesionario.

Por otro lado, se señala que las personas que hagan los pagos mencionados anteriormente serán sujetos del impuesto establecido en la ley referida, y que las personas que reciben pagos responderán solidariamente del cumplimiento de las obligaciones establecidas en la misma y deberán además recabar el impuesto a cargo de los sujetos. Se señala que estarán exentos de impuesto la Federación y los sujetos señalados en las fracciones I y II del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, y se aclara que las exenciones o limitaciones respecto a impuestos federales establecidas en otras leyes quedan derogadas en lo que toca al pago del impuesto referido en la ley en comento. El artículo 4 determina la base del impuesto, el cual será sobre el monto total de los pagos en efectivo o en especie que se hagan por los conceptos mencionados en párrafos anteriores, y la determinación de dicho impuesto se hará mediante la aplicación de la tasa de 25% a la base anteriormente descrita. Por último se hace mención de que los responsables solidarios deberán presentar declaraciones mensuales en las que deberán determinar el monto del impuesto, utilizando al efecto las fórmulas que aprueben la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y que dichas declaraciones deberán presentarse en la oficina receptora correspondiente dentro de los 20 días siguientes al mes de calendario en que se hubieren recibido los pagos.

Con base en lo anterior, con fecha 27 de junio de 1969, se emitió un acuerdo presidencial por el que se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a recibir de los concesionarios de estaciones comerciales de radio y televisión el pago del impuesto señalado en el artículo 9 de la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, la cual creó un impuesto que a partir de la fecha 1° de julio de 1969, gravó el importe total de los pagos efectuados por los servicios prestados por empresas que funcionan al amparo de concesiones federales para el uso de bienes del dominio directo de la Nación, cuando la actividad del concesionario se declaraba

expresamente de interés público por la ley, y que entre dichas empresas se encuentran las concesionarias de estaciones comerciales de radio y televisión.

El Ejecutivo Federal, con base en el criterio de que es necesario la disposición de tiempo para transmisión en las estaciones radiodifusoras comerciales para el cumplimiento de sus propios fines, y siendo atribución del Ejecutivo Federal modificar la forma de pago y procedimiento de liquidación de los gravámenes fiscales, estimó conveniente autorizar otra forma para cubrir el impuesto establecido en la multireferida ley, consecuentemente se acordó autorizar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para recibir de los concesionarios de estaciones comerciales de radio y televisión el pago del impuesto referido en el artículo 9 de la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos.

En dicho acuerdo se menciona que la forma de recepción del pago antes aludido consiste en que los concesionarios que en su calidad de obligados solidarios al pago de dicho impuesto y por tanto como terceros interesados en el cumplimiento de esa obligación, lo tomen a su cargo, podrán solicitar se les admita el pago de su importe con el doce y medio por ciento del tiempo diario de transmisión de cada estación, y que el Estado, por conducto del Ejecutivo, hará uso de ese tiempo, para realizar las funciones que le son propias de acuerdo a la Ley Federal de Radio y Televisión, indicándose en el texto del documento que tal uso se hará sin que ello implique que se hagan transmisiones que constituyan una competencia a las actividades inherentes a la radiodifusión comercial, ya que cuando se realicen campañas de interés colectivo, promoviendo el mayor consumo de bienes y servicios, lo hará en forma genérica, en tanto que la industria de la radiodifusión comercial se ocupará de la publicidad y propaganda de marcas, servicios o empresas específicas. Como medida de alivio para las radiodifusoras y televisoras, y a fin de maquillar a tan arbitraria disposición, se indica en el acuerdo que los tiempos de transmisión antes referidos no serán acumulables, ni su uso podrá diferirse aun cuando no sean utilizados, entendiéndose que el concesionario

**cumplirá con tal obligación con el simple hecho de poner su tiempo de transmisión a disposición del Estado.**

Se indica además que si el Ejecutivo Federal no utiliza total o parcialmente tales tiempos de transmisión, deberá hacerlo el concesionario para sus propios fines, a efecto de no interrumpir el servicio de radiodifusión. Dichos tiempos de transmisión serán distribuidos proporcional y equitativamente dentro del horario total de transmisiones de la radiodifusora de que se trate, por conducto del órgano que se designe, el que oírá previamente al Consejo Nacional de Radio y Televisión. En la disposición en análisis se encuentra inserta además la tendencia a no poner en peligro la estabilidad económica de las estaciones, tomándose en cuenta las características de su programación y se notificará al concesionario el uso de los tiempos de transmisión con una razonable anticipación.

El pago del doce y medio por ciento del tiempo ordinario de transmisión de las estaciones concesionadas cubrirá íntegramente el impuesto establecido en el multireferido artículo 9 de la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1968, liberando este pago a los sujetos pasivos y a los responsables solidarios del mencionado impuesto en relación con los objetos del mismo, puntualizándose que dicha autorización a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público subsistirá en tanto esté vigente el impuesto del artículo 9 mencionado, y que en caso de que el concesionario no proporcione los tiempos de transmisión a que está obligado, o no cumpla con sus otras obligaciones, el impuesto será cubierto en efectivo y su pago se hará exigible a través del procedimiento administrativo de ejecución sin perjuicio de las demás acciones que procedan

Por otro lado, existe también un acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 1º de julio de 1969, por el cual se autoriza a la Secretaría de Comunicaciones y Transportes a expedir nuevos títulos de concesión a los actuales concesionarios en materia de radio y televisión. Este acuerdo menciona en el punto tercero que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público recibirá de los

concesionarios de estaciones de radio y televisión el pago del impuesto a que se refiere el artículo 9º de la mencionada Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, que en obviada de repeticiones no mencionamos la fecha de su publicación.

#### **IV.2 EL CONFLICTO CONSTITUCIONAL DE LA REGULACION APLICABLE A LAS RADIODIFUSORAS Y TELEVISORAS.**

##### **LA INEQUIDAD FISCAL Y CONTRAPOSICION DE LEYES IMPOSITIVAS APLICABLES A LAS RADIODIFUSORAS Y LAS TELEVISORAS.**

En el punto inmediato anterior pudimos apreciar de manera objetiva la manera en que las radiodifusoras y televisoras deben cumplir con sus obligaciones fiscales en nuestro país, y para ello se hizo mención de los principales ordenamientos que en el ámbito comunicacional rigen. Habiendo establecido plenamente los fundamentos constitucionales en los que se cimientan los preceptos impositivos de la materia en estudio, así como los principios que deben de servir de límite a la actividad financiera del Estado durante la recaudación de impuestos, consideramos que nos encontramos en aptitud de realizar un profundización crítica en los puntos ya señalados, esto es tanto en la legislación como en la doctrina, que consecuentemente nos conducirá a la obtención de una realidad que indiscutiblemente se confrontara con la seudo constitucionalidad de los proceder de nuestras instituciones oficiales supuestamente apegados a la legalidad contemplada dentro del marco jurídico mexicano.

Para empezar, los principios constitucionales que se enumeran tan específicamente en los capítulos anteriores marcan de manera concreta las limitantes de la administración pública dentro de la esfera de derecho de los particulares. Entendimos en principio de cuentas que la potestad tributaria del Estado le da facultades a este para poder exigir a los particulares que contribuyan con el gasto público, a efecto de que con las cantidades recaudadas se sufrague el gasto público, el cual dará como resultado la obtención del bien común. En este

orden de ideas, estamos de acuerdo en que los particulares, con el hecho de habitar dentro de los límites del territorio nacional, tendrán acceso a los beneficios de hecho y de derecho que el propio Estado les concede, y consecuentemente, también deberán aportar de manera equitativa y proporcional una parte de su peculio, con la cual se sufragará el gasto público, con base en el contrato social perfeccionado con los ordenamientos legales a través de los cuales se determina al Estado como depositario de la soberanía nacional, y como ente soberano que es, posee la prerrogativa de salvaguardar a la Nación en toda la extensión de la palabra, abarcando con esto todos los puntos concernientes a la preservación y buen funcionamiento de la estructura estatal. Como vimos, el artículo 16 Constitucional dispone que "nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente". Esto resulta ser un hecho que no se niega a los contribuyentes, dado que para que la autoridad se encuentre en posibilidad de intervenir en la esfera de derecho del particular, debe forzosamente cumplir con este requisito constitucional, por lo que para los fines de elaboración de este trabajo, no encontramos problema alguno, o al menos hasta el momento así parece.

Por lo que toca a la fundamentación y motivación, que son figuras jurídicas distintas, únicas e indivisibles consignadas también en nuestra Constitución, resulta alarmante observar que las determinaciones contempladas en los ordenamientos legales antes invocados, como lo es la multireferida Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, específicamente en su artículo noveno, permite la realización de absurdos jurídicos como lo es el hecho de que las radiodifusoras y televisoras tengan la opción de cumplir con sus obligaciones fiscales cediendo al Estado un tiempo de transmisión equivalente al doce y medio por ciento de su tiempo diario de transmisión, supuestamente para ser ocupado por el Estado en transmisiones de interés público de beneficio general.

La Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos encuentra su fundamento en el hecho de que corresponde a la Nación el dominio de su espacio territorial y, en consecuencia, del medio en que se propagan las ondas electromagnéticas, como lo establece el artículo 1º de la Ley Federal de Radio y Televisión, y por lo tanto, la radiodifusión, que compete a la radio y televisión, constituye una actividad del interés público cuya protección y vigilancia para el debido cumplimiento de su acción social corresponde al Estado; la motivación sobre la que se sustenta el criterio mencionado resulta ser inexacto, ya que si por el hecho de que las ondas electromagnéticas viajen dentro del espacio territorial, son también del dominio directo de la Nación, entonces las aves, los individuos y demás que se encuentran dentro del mismo espacio territorial ¿ también serán del dominio directo de la Nación ? Nos atrevemos a hacer tal cuestionamiento en virtud de que en el referido artículo 1º de la Ley Federal de Radio y Televisión se toma como base el espacio territorial dentro del cual viajan las ondas electromagnéticas correspondientes a la radiodifusión, por lo que desde el punto de vista muy particular de quien elabora esta investigación, resulta confuso e impreciso, ya que se habla de territorialidad en lugar de "estrategia", ya que si se considera a la radiodifusión una actividad de interés público, se fundamenta este criterio sobre la base de dimensiones y espacios de tierra, a nuestra manera de ver, la justificación que el Estado invoca para proceder a la regulación de la actividad comunicacional haciendo de ella una actividad del interés público, constituye un argumento del todo pobre, carente de razón y convicción. En consideración de lo expuesto, nos arriesgamos a decir, con la interrogante en el aire, de si es realmente correcta la fundamentación que se aplica a la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, del 31 de diciembre de 1968. El procedimiento para la elaboración de tal ley respeta, sólo en el sentido formal, el proceso legal que el Estado debe seguir para que la propia ley le conceda las facultades necesarias en la consecución de sus fines, sin embargo, por lo que toca a la esencia, como lo indicamos, tiene una base endeble y por más volátil, pues sin pretender ser reiterativos, no es clara la concepción de que la radiodifusión, por ser un medio

cuyas ondas electromagnéticas viajen dentro del espacio territorial, deba consecuentemente ser también del dominio directo de la Nación, excluyendo a conveniencia del Estado, los demás supuesto que explicamos en líneas anteriores.

Por lo anterior decimos entonces que la garantía constitucional de fundamentación y motivación, contemplada en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, en sentido formal, no es transgredida, sin embargo, en su esencia, resulta ser lisa y llanamente una argucia estatal constitutiva de fantasía jurídica por la forma en que se pretende justificar la injerencia del Estado en la actividad comunicacional, puesto que bien podría haberse dejado esta actividad al margen del interés público, pudiendo regularla incluso de manera más estricta, y hacer transacciones comerciales con aquéllas observando las prácticas comerciales comunes de nuestro país, en su calidad de particular, dejando a un lado el imperio que lo inviste.

La garantía de legalidad, como lo vimos en capítulos anteriores, constituye uno de los principios fundamentales que integran la coraza que salvaguarda la correcta aplicación de las disposiciones y actuaciones impositivas que del Estado emergen. Se dijo también que esta garantía, originariamente derivada de un principio, tiene su principal sustento en que ningún órgano estatal puede tomar una decisión individual que no sea conforme a una disposición general anteriormente dictada y que el Estado tiene este límite en forma absoluta, pues salvo el caso de la facultad discrecional, en ningún momento y por ningún motivo es posible eludirlo, esto en atención al espíritu de la justicia, el cual no permite que la esfera de derecho de los individuos se vea vulnerada ni por entes de su mismo poder, ni por la autoridad misma, lo que salvaguarda un estado de derecho que genera la convivencia pacífica de los individuos en sociedad; esta garantía se encuentra en el artículo 16 constitucional, aplicable a cualquier campo de la actividad del Estado, y es la que mayor protección otorga al gobernado, por lo que no es redundante decir que la garantía de legalidad consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que las leyes les permiten.

Para la configuración de tal garantía, indicamos en el capítulo relativo a las limitaciones constitucionales de la actividad financiera del Estado, que es necesario que el órgano de donde deriva el acto de molestia se encuentre investido con las facultades expresamente consignadas en la norma jurídica, sea una ley o reglamento, para que pueda emitir dicho acto, el cual deberá estar previamente establecido en la norma, además, que el sentido y alcance del acto autoritario se ajuste a las disposiciones normativas que lo rijan, y por último, que el citado acto se contenga o derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los fundamentos legales que lo apoyan.

Para poder ser más objetivos respecto de lo antes explicado, y verificar su efectividad y cumplimiento en relación con la regulación de las radiodifusoras y televisoras, procederemos a la descomposición de dicho párrafo, escudriñando cada uno de los elementos constitutivos del principio o garantía de legalidad. En principio se indica que *"el órgano de donde deriva el acto de molestia debe estar investido con las facultades expresamente consignadas en la norma jurídica; sea una ley o reglamento"*, respecto a ello, la Ley Federal de Radio y Televisión, la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos y la Ley de Vías Generales de Comunicación, dan la pauta y establecen el fundamento legal para que tanto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como la Secretaría de Comunicaciones y Transportes tengan intervención directa en las actividades desarrolladas por la radiodifusoras y televisoras. El siguiente párrafo dice: *"para que pueda emitir dicho acto (el órgano), el cual deberá estar previamente establecido en la norma."* A simple vista y sin escudriñar en su esencia, esto parece estar apegado a la legalidad, pues los ordenamientos mencionados conceden a los entes estatales que intervienen en el ramo de la comunicación las facultades para realizar actividades tanto regulatorias como organizacionales, partiendo de disposiciones previamente establecidas en la ley, lo cual es también aplicable para el siguiente fragmento que dice *"que el sentido y alcance del acto autoritario se ajuste a las disposiciones normativas que lo rijan."*

Por último, se hace mención "*que el citado acto se contenga o derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los fundamentos legales que lo apoyan*"; esto significaría, a posteriori, que la exigibilidad de las obligaciones fiscales a cargo de los entes comunicacionales deberán ser requeridas por los órganos estatales en forma escrita determinando de manera pormenorizada los fundamentos legales que incoan tal proceder a manos de la Autoridad.

Como dijimos antes, el principio de legalidad es respetado si observamos tales disposiciones en una forma simplista, sin profundizar en la esencia del precepto constitucional, no obstante, si tomamos el criterio estricto que aplicamos en el principio de fundamentación y motivación, se hace manifiesto el hecho de que lo determinado por la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, no respeta tampoco el principio de legalidad visto, en virtud de que desde el punto de vista analítico, la legalidad con que actúan los órganos estatales para el cobro del impuesto establecido en el artículo 9º de dicha ley, es parcialmente omisa. Se dice que es parcialmente omisa en razón de que en atención al fondo y a la forma, la Ley se apega formalmente hablando, a los lineamientos establecidos en la legislación así como en la Constitución de nuestro país, pues los procedimientos en que la autoridad sustenta su actuación frente a las radiodifusoras y televisoras, en ningún momento transgrede el principio de legalidad, al hacer únicamente lo que la ley le permite, y tal es el caso, que ésta le permite realizar tal cobro, y consecuentemente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como la Secretaría de Comunicaciones y Transportes se encuentran desarrollando sus funciones dentro del marco legal previamente definido, sin embargo, al preguntarnos de donde salió esta ley, entonces visualizamos el problema no en su resultado, sino en su origen. El problema que en este caso enfrentamos resulta del razonamiento con el que el Estado justificó originariamente la calidad jurídica de la radiodifusión, en la que se comprende a la radio y a la televisión; como se indicó con anterioridad, el Estado da sustento a la existencia de La Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos con base en el argumento que

corresponde a la Nación el dominio de su espacio territorial y, en consecuencia, del medio en que se propagan las ondas electromagnéticas, y por lo tanto, la radiodifusión, constituye una actividad del interés público cuya protección y vigilancia para el debido cumplimiento de su acción social corresponde al Estado. Criterio anterior que criticamos de manera absoluta con nuestra siguiente hipótesis: el Estado, por su grandiosa omnipotencia y espíritu proteccionista a favor de los integrantes de la sociedad, considera, de manera muy acertada, basar gran parte de su poderío en el concepto de territorio, criterio que desde tiempos antiguos ha sido el máximo clamor de los pueblos hasta nuestros días, y en la medida en que los pueblos extendían sus territorios, su poderío y riqueza era mayor. El imperialismo, concepto básico para la mayoría de los países sajones, rige las formas de gobierno de estos, y con ello, pretenden dar a los gobernados una mayor capacidad de desenvolvimiento tanto económico como territorial. La protección, que es otro de los objetivos primordiales de los Estado del mundo, se refleja en la repulsa de los extranjeros que de una u otra manera, pretendan dominar el territorio, y consecuentemente, al Estado mismo, por lo que se han venido perfeccionando a lo largo de la evolución de la estructura socio-política de los países americanos y europeos, los medios a través de los cuales se tiende a la protección del territorio de una Nación, ya sea restringiendo tal o cual actividad considerada estratégica, impidiendo la adquisición de ciertos bienes considerados del dominio de la Nación por los Estados, protegiendo las 50 millas náuticas del territorio nacional y el espacio aéreo. Esto no se discute, pues el concepto de protección y exclusividad territorial, que abarca cielo, mar y tierra, es algo necesario para la conservación de un país; lo que es inaceptable en el caso de la legislación mexicana, es que el espacio territorial de la Nación se expanda ilógicamente a lo que viaja en él, y por lo tanto las ondas electromagnéticas de la radiodifusión pertenecen también al Estado, las cuales permitirá su explotación mediante las concesiones a los particulares, a efecto de controlar lo difundido en medios tan importantes como la televisión y la radio, y en lo que a impuestos se refiere, el artículo 9º de la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos permite que las radiodifusoras y

televisoras cumplan con dichas obligaciones cediendo tiempo en su espacio de transmisión a efecto de que el Estado ocupe el equivalente al 12.5% de transmisión diaria para que el Estado transmita mensajes que a su juicio serán del entero beneficio de la sociedad en general. Esto lo cuestionamos por partida doble, ya que en principio de cuentas, y sin querer dar un tinte amarillista a este trabajo, el empleo del referido tiempo en los medios de comunicación señalados se enfoca no siempre a las actividades que el Estado aduce de interés general y para el beneficio total del pueblo, sino que es utilizado de manera parcialista y distorsionada por aquéllos que para fines proselitistas en la política interna del país pretenden dar una idea o preferencia política por alguno de los grupos pretenses de las riendas gubernamentales. Esto no es una fantasía, sino un hecho que constatamos diariamente al formar parte del auditorio de tan importantes medios de comunicación, por lo que nos atrevemos a decir que el tiempo de transmisión establecido en la Ley Federal de Radio y Televisión no es utilizado, en principio, para los fines por lo cuales fue requerido, y además la forma en que el Estado cobra el 12.5% señalado es violatorio de garantías constitucionales, pues da a unos la oportunidad de cumplir sus obligaciones de varias maneras, mientras que a otros les restringe la oportunidad de opción injustamente.

A continuación, confrontaremos al principio de proporcionalidad y equidad con las disposiciones relativas y reguladoras de la Radio y Televisión, por lo que consideramos este punto el corazón y médula de la investigación aquí realizada. El principio de proporcionalidad y equidad, como de legalidad, dijimos se localiza en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política del país, y reza este que la contribución a la que estamos obligados los mexicanos para los gastos públicos debe ser equitativa y proporcional, lo que constituye una garantía individual, aun cuando se encuentre localizada fuera del capítulo respectivo de la Constitución.

La existencia de proporcionalidad y equidad está revestida de justicia tributaria, pues se indica que pagará más el que mayor ingreso tenga, e inversamente, será menor el impuesto de aquél que menos perciba. Ello indica que en ningún caso a alguna persona, sea física o moral, se le podrá dar un trato injusto o desproporcional. Las radiodifusoras y televisoras gozan de la multitudada prerrogativa consistente en que poseen la opcionalidad de pago, es decir, que pueden hacer un pago por concepto de impuestos, bien en dinero, bien en especie, lo cual vulnera flagrantemente las garantías individuales de los demás gobernados, pues este mismo principio, cuya segunda parte analizaremos más adelante, establece la equidad, lo que explicado en simples palabras significa que lo que se da a uno, se da a todos, e inversamente aplicado, tiene el mismo objeto equitativo. La idea de equidad tiene aparejada el hecho de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, que es justicia. Mencionamos en el capítulo respectivo que cuando un impuesto se cobra por razones de raza, nacionalidad, sexo, creencias religiosas o causas semejantes, se opina que no hay equidad, que falta la igualdad en el trato y que la proporcionalidad y equidad en su faceta de control se apoya en una ideología que puede variar de país en país, de circunstancia en circunstancia, de época a época, por lo que la exclusión en sí no demuestra lo inequitativo. Comparados desde el ángulo impositivo, las radiodifusoras y las televisoras prestan un servicio al Estado, que es tomado a cuenta de sus impuestos, cosa que no sucede con las personas físicas, como lo es el realizador de este trabajo, usted como lector, los profesores de la universidad y todos los demás sujetos pasivos físicos imaginables. ¿Qué sucedería si exigiríamos verdaderamente al Estado el cumplimiento y estricto apego a la garantía de proporcionalidad y equidad ?, Creemos que todos iríamos por lo menos un día o dos, según el criterio que en el momento se tomara, a trabajar a alguna secretaría de Estado para pagar nuestros impuestos con nuestro trabajo personalizado, aprovechando nuestros conocimientos y consecuentemente, liberándonos del pago de los impuestos a los que estamos acostumbrados cubrir. ¿Descabellado?, no lo creemos así, pues en atención al multitudado principio, debe ser un trato igual para todos, amortiguado para los desiguales, pero seguramente la Autoridad diría que no es posible la

comparación entre las personas físicas y las morales como lo son las radiodifusoras y televisoras, lo cual sería un punto importante a debatir, sin embargo, dicho argumento se podría esgrimir con el hecho de que ningún otro sujeto pasivo moral goza de la prerrogativa con la que cuentan las radiodifusoras y televisoras, por lo que tampoco con ellos, dentro del mismo rango comparativo, existe la equidad.

En este orden de ideas, creemos entonces que la comparación anteriormente hecha con los principales preceptos constitucionales consolidados en nuestra Carta Magna, refleja la existencia de una gran divergencia presente entre la realidad impositiva y el "deber ser fiscal", consignado en las leyes de la materia, de lo que deducimos en consecuencia que el absurdo jurídico en el que los contribuyentes estamos inmersos constituye una irregularidad, no de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino de las demás leyes que en el rango jerárquico se encuentran en un nivel inferior, lo que es totalmente inaceptable, en virtud de que las segundas deben estar forzosamente supeditadas a la primera. Existe un gran cúmulo de actividades que se encuentran gravadas por el Estado, los sujetos pasivos de la relación tributaria caen en alguna de dichas actividades que a manera de catálogo, tienen un cargo que se deberá pagar en la modalidad de impuesto, esto cuando se perfecciona la conjunción del supuesto previsto en la ley con el acto realizado por dicho sujeto, lo que genera la obligación de pago del impuesto de que se trate, y con el producto, el Estado sufragará la cuenta pública, sin embargo, las actividades gravadas por las leyes se deben encontrar sometidas a la uniformidad característica de todo sistema jurídico con el que se eviten las irregularidades o incongruencias en el ámbito impositivo. De la variedad de supuestos predeterminados en la ley, la actividad comunicacional, según el criterio Estatal, constituye una de las protegidas y tuteladas por el Estado, en consecuencia, para que los particulares tengan acceso a la explotación de tal actividad, deberán obtener una concesión para estar en posibilidades de operar en el campo de la radiodifusión, y como todos los demás sujetos pasivos, deberán pagar sus impuestos por cada actividad que se encuentre

gravada en la ley, pero es aquí donde resulta a todas luces ilegal la distinción aplicada al caso de las radiodifusoras, las que por disposición expresa, que en obvio de repeticiones no mencionaremos, y a conveniencia del propio Estado, permite a las radiodifusoras y televisoras cumplir con las obligaciones fiscales que les atañe con tiempo en el aire, o más bien, tiempo de transmisión, lo que significa indudablemente que estamos hablando de un pago en especie, el cual si bien es cierto, se encuentra regulado y permitido en nuestra máxima norma, éste es un medio que fuera de la actividad en comento no se aplica, por lo que resalta la parcialidad que guarda el Estado, justificando su actitud de manera irregular sobre la base de que radiodifusión es una actividad de interés público, pero como señalamos con anterioridad, no es factible que se le atribuya a aquella tal distintivo por el simple hecho de que las ondas electromagnéticas viajen sobre el territorio nacional. Retomando la idea antes vertida, es criticable que si las radiodifusoras como entes sujetos a la relación juridico-tributaria, gocen de esta prerrogativa, cuando existen otros sujetos del derecho que al desarrollar sus actividades causan impuestos, pero que no tienen la opción concedida a las primeras, no obstante que la radiodifusión forma parte de la multiplicidad de supuestos predeterminados en los ordenamientos impositivos, el cual al ser perfeccionado, da nacimiento a un impuesto, que fuera del comentado, debe pagarse forzosamente en moneda de curso legal, sin existir otra opción para su pago, por lo que en opinión fundada en los razonamientos vertidos a lo largo de esta investigación, contraviene lo dispuesto por los principios constitucionales que cimientan la estructura jurídica de la Nación.

#### IV.3 CONFIGURACION DEL ESTEREOTIPO REGULADOR DE LA LEGALIDAD FISCAL DE LOS SUJETOS TRIBUTARIOS.

Sin rayar en el despotismo jurídico, y a manera de ser propositivo, sería conveniente que el Congreso de la Unión, como máximo recinto generador de las disposiciones normativas de México, asumiera la responsabilidad de las ambigüedades insertas en nuestras leyes, las cuales necesariamente requieren de una constante supervisión a fin de evitar atropellos a las garantías individuales de los gobernados que constituyen la estructura social del territorio nacional. En principio de cuentas, es una realidad que la radiodifusión, en su concepto televisivo y radiofónico, es una especie dentro del género de las actividades gravadas por el Estado, que por ningún motivo debe ser elevada al rango jerárquico de superioridad frente a las demás actividades que originan ingresos al Estado, en consecuencia, debe abrogarse absolutamente la prerrogativa establecida a favor de los entes que configuran la industria de la radio y televisión, luego entonces podremos hablar de que existe una equidad fiscal congruente con los principios jurídicos que pretenden una armonía y justicia en el ámbito impositivo. Por lo que toca al argumento vertido en la disposición contenida en el artículo 1º de la Ley Federal de Radio y Televisión, el cual dice que corresponde a la Nación el dominio directo de su espacio territorial, y en consecuencia, del medio en que se propagan las ondas electromagnéticas, y que el uso de dicho espacio sólo podrá hacerse mediante concesión o permiso del Ejecutivo Federal, consideramos conveniente que tal criterio, el cual está elevado al rango de ley, sea modificado, esto en razón de que la actividad comunicacional constituye un supuesto más de los considerados como actividades causantes de los ingresos estatal, debiendo suprimirse el pago en especie del impuesto que se contempla en la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1968, del cual se deriva el Acuerdo Presidencial por el que se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a recibir de los concesionarios de estaciones comerciales de radio y televisión, el pago del impuesto arriba señalado.

#### IV.4 PROPUESTA DE SOLUCION

La solución más factible a la presente controversia sería que si bien la radiodifusión no dejara de ser del dominio directo de la Nación, se fijara que el pago del impuesto que le corresponde a los entes comunicacionales fuera exclusivamente en dinero, y que el Estado, de usar los medios con los que disponen las radiodifusoras y televisoras, se baje al nivel de éstas, sin el imperio característico que la reviste, para contratar de manera particular el uso del tiempo en el aire, bajo las modalidades de los contratos, tal y como lo hacen los demás sujetos diversos al Estado, lo cual evitaría la "discriminación fiscal" claramente identificable en los argumentos antes expuestos. La anterior propuesta, aunque a primera vista resulta sencilla, constituiría la columna vertebral de una verdadera equidad fiscal cuyo exacto cumplimiento y observancia de parte de la autoridad daría beneficio común a los integrantes de la Nación en general, puesto que a todos y cada uno de los sujetos de las leyes impositivas se les otorgaría el mismo trato fiscal, y lo que es más importante, no existirían actitudes favoritistas de parte de la autoridad contrapuestas con ningún precepto constitucional.

Para recapitular, es de señalarse que la inequidad fiscal que se hace manifiesta al estudiar las particularidades y casos concretos de algunos de los sujetos del derecho en nuestro país, como lo son las radiodifusoras y la televisoras, desde el muy particular punto de vista de quien realizó la presente investigación, representa sólo una muestra de la multiplicidad de ambigüedades existentes en el sistema jurídico-fiscal mexicano, puesto que no es admisible que se otorgue a unos lo que se niega a otros, sin embargo, así es, y en consecuencia, la falta de credibilidad en las instituciones públicas es también una realidad, y ello debido no a su sola existencia, pues estas son únicamente el instrumento de una concatenación de normas que integran en su conjunto a nuestro sistema jurídico, sino que el verdadero problema radica en la falta de observancia de conceptos

constitucionales que son de manera indiscutible el principio y fundamento de nuestro país.

Lo manifestado a lo largo y a lo ancho de este trabajo no tuvo como propósito hacer una crítica insana de nuestro sistema legal, ni tampoco glosar un documento que pretenda poner en tela de juicio la honestidad en los procedimientos del Estado para allegarse los recursos económicos necesarios para el sostenimiento de la estructura estatal. Lo que sí se pretendió, fue dar los pasos conducentes para obtener un mayor grado de concientización sobre la permanencia de la justicia en las leyes que a diario nos rigen, justicia por la que hombres y mujeres de México han luchado desde los inicios de la esta grandiosa Nación.

## CONCLUSIONES

- 1ª- El artículo 34, fracción IV de nuestra Constitución Política contiene el principio de proporcionalidad y equidad, consistente en que los mexicanos deben contribuir con los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lo cual se traduce en que pagará más el que mayor ingreso tenga e inversamente, será menor el impuesto de aquél que menos perciba, dándose un trato igual para los iguales y desigual para los desiguales.
  
- 2ª- La permisión otorgada por el Estado en favor de las radiodifusoras y televisoras, que dá a éstas la posibilidad de cubrir sus obligaciones fiscales en dinero o bien, cediendo a las autoridades un tiempo de transmisión equivalente al doce y medio por ciento de su tiempo diario de transmisión, para ser ocupado por el Estado en supuestas transmisiones de interés público y beneficio general, constituye una desigualdad en el trato fiscal respecto de los sujetos de la relación tributaria que sean ajenos a la actividad comunicacional, por lo que se viola el principio de proporcionalidad y equidad.
  
- 3ª- Consecuentemente, la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1968, se contrapone indiscutiblemente al principio de proporcionalidad y equidad, luego entonces, la violación del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política del país, es evidente.
  
- 4ª- Las radiodifusoras y las televisoras en el sistema fiscal mexicano poseen prerrogativas especiales consistentes en la opcionalidad reflejada en la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a

Diversos Impuestos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1968.

• 5ª- La esencia del artículo 59 de la Ley Federal de Radio y Televisión, el cual señala que las estaciones de radio y televisión deberán efectuar transmisiones gratuitas diarias, con una duración de hasta 30 minutos continuos o discontinuos, dedicados a difundir temas educativos, culturales y de orientación social, se desvirtua, toda vez que dicho tiempo es parcialmente utilizado para los fines que fue creado, y es enfocado en ocasiones a promocionar determinadas figuras o grupos pertenecientes a corrientes políticas específicas con fines proselitistas.

• 6ª- Es necesaria la adecuación de los preceptos rectores en la esfera impositiva mexicana, a fin de evitar la existencia de disposiciones de ley que propicien situaciones heterogéneas respecto del trato que los gobernados reciben de la autoridad y, consecuentemente, evitar cualquier acto que se confronte con los principios fiscales constitucionales encargados de tutelar las limitaciones de la actividad financiera del Estado.

## **• Bibliografía**

- 1.-Acosta Romero, Miguel.** Teoría General del Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, S. A., Novena Edición, México, D. F. 1990
- 2.-Burgoa, Ignacio.** Las Garantías individuales. Editorial Porrúa, S. A., Vigésimotercera Edición, México, D. F. 1991
- 3.-Burgoa, Ignacio.** Derecho Constitucional Mexicano. Editorial Porrúa, S. A., Octava Edición, México, D. F. 1991
- 4.-Brisño Sierra, Humberto.** Derecho Procesal Fiscal, Editorial Carlos, Editor y Distribuidor, México, D. F. 1974.
- 5.-De la Garza, Sergio Francisco.** Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, S. A., Decimoséptima Edición, México, D. F. 1992
- 6.-Delgadillo Gutiérrez, Luis H/Espinosa Lucero, Manuel,** Editorial Limusa, México, D. F. 1990
- 7.-Flores Zavala, Ernesto.** Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa, S. A., Trigésima Edición, México, D. F. 1993
- 8.-Lobato, Raúl Rodríguez,** Derecho Fiscal, Editorial Harla, Segunda Edición, México, D. F. 1989
- 9.-Margain M., Emilio.** El Recurso Administrativo en México, Editorial Porrúa, S. A., Segunda Edición, México, D. F. 1992
- 10.-Quintana Valtierra, Jesús/Rojas Yáñez, Jorge** Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas, México, D. F. 1988

**•Legislación.**

- 1.-Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**
- 2.-Ley Federal de Radio y Televisión**
- 3.-Ley de Vías Generales de Comunicación**
- 4.-Código Fiscal de la Federación**
- 5.-Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos.**
- 6.-Acuerdo por el que se autoriza a la Secretaría de Comunicaciones y Transportes a expedir nuevos títulos de concesión a los actuales concesionarios en materia de radio y televisión.**